

DOKTORI (PhD) ÉRTEKEZÉS

SISA KRISZTINA A.

GAZDASÁGTUDOMÁNYI KAR

2014.

KAPOSVÁRI EGYETEM
GAZDASÁGTUDOMÁNYI KAR
PÉNZÜGY ÉS SZÁMVITEL TANSZÉK

A doktori iskola vezetője:
Prof. Dr. KERÉKES SÁNDOR DSc
egyetemi tanár

Témavezető:
DR. WICKERT IRÉN PhD

**TELEPÜLÉSI ÖNKORMÁNYZATOK TERVEZÉSI
MÓDSZEREINEK TOVÁBBFEJLESZTÉSE
ELMOZDULÁS A STRATÉGIAORIENTÁLT
MENEDZSMENT SZEMLÉLET IRÁNYÁBA**

Készítette:
SISA KRISZTINA A.

KAPOSVÁR
2014.

TARTALOMJEGYZÉK

| | |
|---|----|
| 1. BEVEZETÉS..... | 5 |
| 2. IRODALMI ÁTTEKINTÉS..... | 11 |
| 2.1. Az önkormányzatok szerepe a gazdaságban..... | 11 |
| 2.1.1. A helyi önkormányzatok nemzetgazdasági szerepe | 11 |
| 2.1.2. A helyi önkormányzatok jogi szabályozása és feladatellátása | 16 |
| 2.1.3. Az önkormányzatok gazdálkodása, az önkormányzati bevételek és kiadások..... | 18 |
| 2.1.4. A finanszírozási rendszer jelenlegi jellemzői és a főbb finanszírozási technikák | 24 |
| 2.2. Tervezés a települési önkormányzatoknál | 31 |
| 2.2.1. A tervezés jelentősége, tervezési alapelvek | 31 |
| 2.2.2. A tervezés fogalmának hagyományos megközelítései és kritikái...36 | |
| 2.2.3. A tervezés jelenlegi jogszabályi háttere, a tervezés jellemző vonásai | 40 |
| 2.2.3.1. A hosszú távú tervezés jellemzői..... | 40 |
| 2.2.3.2. Középtávú (taktikai) tervezés | 45 |
| 2.2.3.3. Rövid távú tervezés: A költségvetési koncepció és az éves költségvetés | 46 |
| 2.2.4. A költségvetés tervezés módszertana, a tervezési technikák rendszerezése..... | 48 |
| 2.2.4.1. Hagományos „tisztá” bázis alapú tervezési technikák | 52 |
| 2.2.4.2. Korszerű „teljesítmény-orientált” tervezési technikák | 55 |
| 2.3. Tervezés menedzsment szemléletben, a tervezés vállalati jellemzői.71 | |
| 2.3.1. A tervezés fogalma a vállalati szektorban | 72 |
| 2.3.2. A vállalati tervezés, tervek csoportosítása | 76 |
| 2.3.3. Stratégiai tervezés és stratégiai menedzsment | 81 |
| 2.4. A tervezés információs alapja a számvitel..... | 86 |
| 2.4.1. Az államháztartási számvitel és a vállalkozói számvitel elhatárolása | 86 |
| 2.4.2. Az államháztartás számvitelének jellemző vonásai az „új Rendelet” előtt..... | 89 |

| | |
|---|-----|
| 2.4.3. Az államháztartás számvitelének jellemző vonásai az „új Rendelet” után. A változások okai és rövid nemzetközi kitekintés | 93 |
| 2.4.4. A tervezés és a számvitel kapcsolata | 101 |
| 2.5. A menedzsment szemlélet megjelenése a közszektorban | 104 |
| 2.5.1. A közszektor menedzsment fogalma | 105 |
| 2.5.2. Az innováció gyökerei a közszektorban | 107 |
| 3. A KUTATÁS CÉLJA ÉS FELTEVÉSEI..... | 116 |
| 4. AZ EMPIRIKUS KUTATÁS MÓDSZERTANI HÁTTERE..... | 123 |
| 4.1. A statisztikai adatgyűjtés folyamata és sajátos helyzete..... | 123 |
| 4.2. Az empirikus kutatás módszertana | 127 |
| 4.2.1. Kvalitatív kutatás | 127 |
| 4.2.2. Kvantitatív kutatás | 128 |
| 5. KUTATÁSI EREDMÉNYEK ÉS ÉRTÉKELÉSÜK..... | 136 |
| 5.1. A vizsgált minta bemutatása | 136 |
| 5.2. A kérdőíves felmérés eredményei..... | 142 |
| 5.2.1. A tervezési rendszer jellemző vonásai | 142 |
| 5.2.1.1. Az önkormányzati tervezési rendszer általános jellemzői:.. | 143 |
| 5.2.1.2. A hosszú távú (több éves) tervezés (stratégiaalkotás) folyamata, elemei | 151 |
| 5.2.1.3. A gazdasági program stratégiai szerepe | 159 |
| 5.2.1.4. Éves költségvetés tervezés..... | 167 |
| 5.2.1.5. A hosszú távú (stratégiai) tervek és az éves költségvetés kapcsolata..... | 172 |
| 5.2.2. Az önkormányzatok mérete és a tervezési folyamat, módszerek összefüggés vizsgálata..... | 174 |
| 5.2.3. Az innováció iránti fogékonyság lehetséges tényezői | 183 |
| 5.2.4. A tervezés jövője | 189 |
| 5.2.4.1. A tervezési rendszer jövője az érintettek szemszögéből | 189 |
| 5.2.4.2. A kontrolling a tervezési tevékenység hatékony működési kerete | 190 |
| 5.3. A mélyinterjúk eredményei..... | 191 |
| 5.4. A tervezési rendszer SWOT analízise..... | 198 |
| 5.5. A modern tervezési rendszer javasolt felépítése és jellemzői..... | 206 |

| | |
|---|-----|
| 6. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK..... | 223 |
| 7. ÚJ TUDOMÁNYOS EREDMÉNYEK..... | 237 |
| 8 . ÖSSZEFOGLALÁS | 240 |
| 9. KÖSZÖNETNYILVÁNÍTÁS | 246 |
| 10. IRODALOMJEGYZÉK | 247 |
| 11. ÁBRAJEGYZÉK | 258 |
| 12. TÁBLÁZATJEGYZÉK..... | 260 |
| 13. A DISSZERTÁCIÓ TÉMAKÖRÉBEN MEGJELENT PUBLIKÁCIÓK | 262 |
| 14. A DISSZERTÁCIÓ TÉMAKÖRÉN KÍVÜL MEGJELENT PUBLIKÁCIÓK | 264 |
| 15. SZAKMAI ÉLETRAJZ..... | 266 |
| 16. MELLÉKLETEK | 268 |

1. BEVEZETÉS

Magyarországon az 1990-es évek eleje politikai, társadalmi, gazdasági és közigazgatási rendszerváltást eredményező időszaknak tekinthető. Közigazgatási értelemben azért beszélhetünk rendszerváltásról, mert a korábbi etatista „tanácsi” rendszert ekkor váltotta fel a mai „modern” önkormányzati rendszer elődje, amellyel együtt megszületett az 1990. évi LXV. törvény a helyi önkormányzatokról, amely egészen 2012. december 31-ig volt hatályban. Az 1990- es években létrejött önkormányzati modell egy vegyes modellnek tekinthető, hiszen egyaránt jellemezte az észak-európai modellre jellemző széles körű feladatellátás és a dél-európai elaprózódottság. A hazai önkormányzati rendszer működési, gazdálkodási és finanszírozási zavarainak jelentős része erre a sajátos szerkezetre volt visszavezethető. Az önkormányzati szektor az 1990-es „nagy átalakulás” óta többször került olyan kritikus gazdálkodási és pénzügyi helyzetbe, ami szükségessé tette különféle reformlépések végiggondolását és gyakorlati megvalósítását, azonban kijelenthető, hogy napjainkra újabb mérföldkő elé érkezett ez a kormányzati szint. Ezt bizonyítják az eladósodottsági mutatók –melyek az állami adósságátvallással valamelyest enyhültek-, az adósságállomány finanszírozási szempontból egészségtelen szerkezete, a feladatellátás–finanszírozás aszimmetrikus viszonya, a soron következő év aggasztó költségvetési keretszámai, az átalakult feladat- és hatásköri rend, a bevezetésre került kötelező feladat finanszírozási rendszer. Az önkormányzati helyzetképet leíró tényezők felsorolása korántsem teljeskörű, de talán alkalmas annak érzékeltetésére, hogy a hazai szubszuverén kormányzati szint változások előtt és alatt áll, vagyis megérett a reformszintű változtatásokra.

Az utóbbi években számos hazai tanulmány¹ született az önkormányzatok gazdasági, pénzügyi helyzetével kapcsolatosan, és ezek összegzéseként megállapítható, hogy a szakemberek is az önkormányzati gazdálkodást, feladatellátás-finanszírozást és tervezést érintő reformszintű intézkedések végrehajtását sürgetik. A szektoron belül megfigyelhető a túlzott mértékű bürokrácia és az abból fakadó lassú információáramlás, a költségfelhasználások (kiadások) pontatlan tervezése, a nehezen átlátható feladat finanszírozás, mindezek eredőjeként a megkésett vagy helytelen vezetői döntéshozatal.

Nemzetgazdasági érdek a gazdálkodásuk minőségét, a közfeladat ellátás átláthatóságát és a feladatellátást finanszírozó közpénzek és képződő források volumenének minél pontosabb meghatározását egyaránt szolgáló tervezési rendszer kialakítása. Az önkormányzati rendszer megújítására irányuló „állami” - azaz legfelsőbb szintű- törekvést és elkötelezettséget bizonyítja Magyarország 2013. évi Nemzeti Reform Programja és a Magyar Zoltán Közigazgatási és Fejlesztési Program MP12.0 önkormányzati reformot is érintő célkitűzései. A megújítást nemzetközi nyomás is sürgeti, hiszen a 85/2011-es EU irányelv (továbbiakban: **Irányelv**) előírja a tagállamok számára költségvetési keretrendszerük továbbfejlesztését. Az Irányelv az államháztartás valamennyi alszektorát érintő továbbfejlesztési kötelezettségre vonatkozik, melyet 2013.december 31-ig kellett átültetni a nemzeti jogszabályokba. A hazai szándékok és nemzetközi elvárások megvalósításának lépéseként –többek között- megszületett az „új” 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról (továbbiakban: **Áhtv.**) és a 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól (továbbiakban: **Mötv.**).

¹ erről részletesen lásd például ÁSZ (2007), Csapodi (2009), Lóránt (2010), Pálné (2008), Vígvári (2008, 2009, 2011), Báger-Vígvári (2007) írásait.

Továbbá a 2014-től hatályba lépett „új” számviteli előírásoknak² köszönhetően a költségvetési számviteli információs rendszer is megújulás alatt áll az eredményszemléletű könyvvizetés költségvetési szektorra történő kiterjesztésével, átlátható és egységes közgazdasági és funkcionális (COFOG) osztályozás alkalmazásával.

A tervezés központi és a gazdálkodást megalapozó szerepe megkérdőjelezhetetlen ebben a szektorban is. A tervek egyrészt tekinthetők a feladatellátás során követendő iránytűnek, ami a célok által kijelölt pályán tartást szolgálja, másrészt a feladatellátás és működés végtelen és irracionális terjeszkedését korlátozó tényezőnek.

A készülő tervek jellemzően egy teljes politikai ciklus –Magyarországon sajnos a helyi menedzsment és ezzel együtt a célkitűzések, tervezett programok politikai ciklusonként cserélődnek-, illetve az adott költségvetési év működési és pénzügyi keretrendszerét (és ezáltal mozgásterét) biztosítják, ami a jelenlegi gyakorlatban a nagyvonalú és sokszor túl általános gazdasági program, ágazati tervek és az éves költségvetésben ölt testet. A rendszeres tervekészítés valójában az éves költségvetés készítésre szűkül.

Dolgozatom a szubszuverén kormányzati szint települési önkormányzati szereplőinek vizsgálatára terjed ki és azt kívánom bizonyítani, hogy ebben az érintett körben:

- készülnek ugyan hosszú távú tervek, de azok nem felelnek meg a valódi stratégiai tervezés kritériumainak, ennél fogva erőtlene és nem dinamizálják az önkormányzatokat hosszútávon eredményes és hatékony működésre,

² 4/2013(I.11) Kormányrendelet az államháztartás számviteléről (továbbiakban: **Rendelet**)

- a jogszabályi előírás alapján kötelező jelleggel készülő gazdasági program jelenleg nem tölti be egy átfogó stratégiai terv szerepét és nem tekinthető stratégiai irányítási illetve döntéstámogató eszköznek,
- a középtávú tervezés szinte teljesen hiányzik ezen a kormányzati szinten,
- az éves költségvetés tervezés módszertanilag elavult, feltevésem szerint célszerű lenne elmozdulni a teljesítmény és eredménycentrikus programtervezési eljárás irányába.

Mindezen feltevésekre alapozva **indokoltnak tartom a tervezési rendszer átfogó továbbfejlesztését, elsődlegesen módszertani megújítását.** A dolgozatomban összefüggés vizsgálatokkal bizonyítani szeretném továbbá azt az állítást, miszerint **a tervezési rendszer módszertani továbbfejlesztése szempontjából irreleváns az önkormányzat mérete**³. Magyarország településszerkezete –illetve a települési önkormányzatok mérete- meglehetősen eltérő, az önkormányzatok feladatai szerteágazók és egymástól különbözőek, mindezek ellenére a menedzsment tervezési szemlélet és a vállalati tervező – elemző módszerek szelektált és testreszabott alkalmazása minden önkormányzati méret kategóriában indokolt lehet. Végezetül a tervezési rendszer továbbfejlesztésére irányuló szándék (innovációs hajlandóság) befolyásoló tényezőit vizsgálom Mohr, 1969. és Berry, 1994. kutatásaira alapozva. A nemzetközi kutatási eredményekkel összhangban megfogalmazott feltevésem alapján az innovációs hajlandóság összefüggést mutat az önkormányzat pénzügyi helyzetével, a nyitottság, területi elterjedés és a menedzsment szemlélet tényezőkkel.

³ Az önkormányzati méret pontos körülhatárolásával, a méret alapján történő besorolás nagyságrendi kritériumaival és végeredményben a dolgozatban alkalmazott méret kategóriákkal az 5.1-es fejezetben foglalkozom részletesen.

Feltevésém alapján a versenyszférában már elterjedt és bevált menedzsment eszközökkel, módszerekkel és nem utolsósorban szemlélettel lehetőség nyílik a tervezési folyamatok és tervezési rendszer hatékonyabb működtetésére és egyúttal a gazdálkodás feltételeinek és körülményeinek optimalizálására, a közszolgáltatás minőségének javítására az önkormányzati szektorban is.

A modern tervezési rendszert a kontrolling⁴ keretében javasolt kialakítani és működtetni, amelyet az államháztartási számviteli információs rendszer költségvetési-, pénzügyi- és vezetői számviteli alrendszerei látnak el információkkal. Az államháztartási számviteli információs rendszer vezetői számviteli alrendszere valójában nem létezik, ezért azt gondolom, hogy a tervezéssel összefüggésben a vezetői számvitel szerepére, területeire is hangsúlyt kell helyezni.

A disszertáció felépítése:

Értekezésem első felében foglalkozom az önkormányzati szektor nemzetgazdasági szerepével, jogszabályi háttérének átfogó bemutatásával, a feladatellátás és a finanszírozási rendszer ismertetésével. A helyi önkormányzatok nemzetgazdasági súlyát a szektor bevételeinek és kiadásainak országos GDP-hez illetve a kormányzati szektor GDP-hez viszonyított arányszámai is jól tükrözik, továbbá nem elhanyagolandó a szektorban foglalkoztatottak száma és aránya alapján az önkormányzatok és intézményeik „munkaadói szerepköre” sem.

Az értekezésemben a tervezésre rendszerként tekintek, mely rendszernek részét képezi a tervezés folyamata, a tervezési módszerek és tervdokumentumok egyaránt. Ezért a teoretikus és empirikus vizsgálataimat ezen tervezési rendszer elemek részletesebb vizsgálatára szűkítem le.

⁴ A hazai önkormányzati kontrolling kutatás nem rendelkezik terjedelmes kutatási előzménnyel, amely kutatási úrt ellensúlyoz Kárpáti doktori disszertációja. A kutató disszertációjában javasolta a kontrolling közszektorban (beleértve az önkormányzati szektort is) történő alkalmazását (Kárpáti, 2013).

A tervezési rendszer továbbfejlesztésének érdekében szükségesnek tartom összefoglalni a vállalati tervezés fogalomrendszerét és elveit a közszektorban folyó tervezés jelenlegi folyamatának és módszereinek összefoglalásával együtt.

A közszektorban folyó tervezési munka szabályait és folyamatát törvények és kormányrendeletek szintjén szabályozzák Magyarországon, ezért különösen fontos a tervezésre vonatkozó hatályos jogszabályi háttér feldolgozása is. Az elméleti kutatómunkát a számvitel szerepének ismertetésével zárom, hiszen a tervezés elsődleges információs alapjának a számvitel tekinthető.

A szekunder kutatómunka eredményeinek alaposan alá kell támasztani az empirikus kutatás folyamatát, módszereit és eredményeit, amely az értekezésem második fő részét képezi. A primer kutatásokat a vizsgálati körben végrehajtott önkitöltős kérdőívek formájában megvalósuló lekérdezéssel és strukturált mélyinterjúk készítésével végeztem el.

A primer adatgyűjtés során a célkitűzésem a települési önkormányzatok tervezési folyamatának és alkalmazott módszertanának feltérképezése és átfogó értékelése a fővárosi kerületi, megyei jogú városi, városi és községi önkormányzatok szemszögéből.

Az értekezésemet az elvégzett empirikus kutatás, a vonatkozó jogszabályok, valamint a hazai és a nemzetközi szakirodalom feldolgozása alapján a következtetéseim, saját javaslataim és új vagy újszerű eredményeimmel zárom.

2. IRODALMI ÁTTEKINTÉS

2.1. Az önkormányzatok szerepe a gazdaságban

2.1.1. A helyi önkormányzatok nemzetgazdasági szerepe

Az Alaptörvény 31. cikke alapján Magyarországon a helyi közügyek intézése és a helyi közhatalom gyakorlása érdekében helyi önkormányzatok működnek. A helyi önkormányzatok az egységes állami szervezetrendszer részeként hozzájárulnak az Alaptörvényben foglalt államcélok megvalósításához, elősegítik a jogszabályi kötelezettségek teljesítését. A helyi önkormányzatok az alábbi gazdasági funkciók ellátásának teljesítéséért felelősök:

- társadalmi közös szükségletet elégítenek ki,
- a közösségi feladatellátás érdekében megszervezik a feladatellátás feltételeit, formáit és körülményeit,
- gondoskodnak az ellátandó közfeladatok finanszírozásáról,
- befolyásolják a helyi közösség életszínvonalát és a település gazdasági fejlődését, versenyképességét.

Magyarország unitárius berendezkedésű állam, ami azt jelenti, hogy két kétszintű kormányzati rendszerrel rendelkezik. Az első szintet az államháztartás központi alrendszere alkotja, melybe beletartoznak az állam, a központi költségvetési szerv, a központi alrendszerbe sorolt köztestületek és a köztestületek által irányított köztestületi költségvetési szervek. A helyi önkormányzatok az államháztartás helyi - vagy másodlagos- szintjét alkotják.

Az Áhtv. értelmében az államháztartás önkormányzati alrendszerébe tartozik

- a helyi önkormányzat,
- a helyi nemzetiségi önkormányzat és az országos nemzetiségi önkormányzat (együtt nemzetiségi önkormányzat),
- a jogi személyiségű társulás, a többcélú kistérségi társulás,
- a térségi fejlesztési tanács, és
- az előzőek által irányított helyi önkormányzati, helyi nemzetiségi önkormányzati, országos nemzetiségi önkormányzati költségvetési szerv.

A helyi önkormányzatokat tovább differenciálja a Mötv., ugyanis megkülönbözteti a települési és a területi önkormányzatokat. **Települési önkormányzatok a községekben, a városokban, járásszékhely városokban, megyei jogú városokban és a fővárosi kerületekben működnek.** A fővárosi önkormányzat besorolása sajátos, hiszen egyaránt betölti a települési és területi önkormányzat szerepét.

A helyi önkormányzatok nemzetgazdasági szerepe megkérdőjelezhetetlen, amelyet néhány nagyságrendi mutató és pénzügyi jellemző alapján szeretnék a továbbiakban érzékeltetni.

Az 1. táblázat az önkormányzatok számát mutatja önkormányzati típusonként. A MÁK és az NGM 2012-es évi adatai alapján Magyarországon összesen 3 196 db helyhatóság működik. A lakosság szerinti megoszlást vizsgálva megállapítható, hogy az összes önkormányzat 88%-át az alacsonyabb lélekszámú (az összes lakosság 31%-a) községi és nagyközségi önkormányzatok képviselik. Ha a megoszlást a népességszám alapján vizsgáljuk, akkor az látszik, hogy az összes lakosság 37%-a él valamelyik fővárosi kerület vagy megyei jogú város területén, ami az összes önkormányzat mindössze 1,44%-a.

Ez a magyarázata annak, hogy az egyik legfontosabb problémaként a hazai önkormányzatok elaprózottságát szokták említeni.

1. táblázat: Önkormányzattípusok és a lakosság megoszlása (2012)

| Önkormányzattípus megnevezése | Önkormányzatok száma (db) | Települési Önkormányzatok megoszlása (%) | Lakosságszám 2012.01.01-jén | Lakosság megoszlása (%) |
|---------------------------------------|---|--|-----------------------------|-------------------------|
| Főváros | 1 | 0,01% | - | - |
| Fővárosi kerület | 23 | 0,72% | 1 694 426 | 17% |
| Megyei önkormányzat | 19 | - | - | - |
| Megyei jogú város | 23 | 0,72% | 2 015 036 | 20% |
| Egyéb város | 304 | 9,6% | 3 233 217 | 32% |
| Nagyközség és község | 2 826 | 88,95% | 3 149 041 | 31% |
| Helyi önkormányzatok összesen: | 3 196 ebből települési: 3 177 | 100% | 10 091 720 | 100% |

Forrás: saját szerkesztés a MÁK és NGM adatai alapján

Érdekes összehasonlítás végezhető el, ha az egy önkormányzatra jutó lakosság száma az összehasonlítás alapja. A „Visegrádi négyek” viszonylatában az egy önkormányzatra jutó lakosok száma Magyarországon a kiugróan magasnak számító lengyel adatokhoz (15 390 ezer fő) képest alacsonynak számít, ugyanakkor a másik két országhoz képest majdnem kétszerese az egy önkormányzatra jutó lakosság száma.

2. táblázat: Önkormányzatok száma, átlagos lakosságszám és egy önkormányzatra jutó lakosság a „visegrádi négyek” országaiban

| Ország | Önkormányzatok száma (db) | Lakosságszám millió fő | Egy önkormányzatra jutó lakosság ezer fő |
|---------------------|---------------------------|------------------------|--|
| Magyarország | 3 196 | 10,09 | 3 160 |
| Csehország | 6 249 | 10,23 | 1 640 |
| Szlovákia | 2 891 | 5,39 | 1 870 |
| Lengyelország | 2 478 | 38,16 | 15 390 |

Forrás: saját szerkesztés a DEXIA (2008) és NGM adatai alapján

Az Európai Unióban az önkormányzatiság szerepe az elmúlt évtizedekben egyre inkább növekedett. A 3. és 4. táblázatokban szereplő adatok is bizonyítják, hogy az önkormányzatiság szerepe hazánkban is egyre nő.

Ennél fogva egyúttal a nemzetgazdaság versenyképességét meghatározó tényezőként is számolni kell vele. A teljes államháztartás és azon belül a központi alrendszer kormányzati kibocsátása az EU27-ek átlagát a teljes vizsgált időszakban meghaladta. Ez a megállapítás - a 2012-es év kivételével- a helyi önkormányzatokra is érvényes. A 2012-es évben az önkormányzati kibocsátás GDP arányos összege 8% volt.

3. táblázat: Kormányzati kibocsátás⁵ a GDP %-ában

| Ország/Év | 2001 | 2005 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 |
|------------------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| Államháztartás | | | | | | |
| EU 27 | 18,3 | 19,1 | 20,4 | 20,2 | 19,6 | 19,6 |
| Csehország | 17,8 | 18,5 | 18,5 | 18 | 17,5 | 17,1 |
| Németország | 13,7 | 13,7 | 14,5 | 14,3 | 14 | 14,2 |
| Magyarország | 21,5 | 22,1 | 22,8 | 22,3 | 21,1 | 20,9 |
| Lengyelország | 20,3 | 19,1 | 18,7 | 19,1 | 17,9 | 17,7 |
| Románia | 17,1 | 17,5 | 19,8 | 17,7 | 16,4 | 15,9 |
| Szlovénia | 20,3 | 19,8 | 20,8 | 21,5 | 21,8 | 21,9 |
| Szlovákia | 19,6 | 15,2 | 15,9 | 15,3 | 14,3 | 14,1 |
| Központi Költségvetés | | | | | | |
| EU 27 | 7,5 | 7,9 | 8,2 | 8 | 7,8 | 7,8 |
| Csehország | 9,2 | 9,1 | 8,9 | 8,7 | 8,3 | 8,2 |
| Németország | 2,3 | 2,3 | 2,5 | 2,4 | 2,4 | 2,5 |
| Magyarország | 10,3 | 10,6 | 11,8 | 11,4 | 11,1 | 12,8 |
| Lengyelország | 8,6 | 8,4 | 7,5 | 7,8 | 7,3 | 7,3 |
| Románia | 11,2 | 11,4 | 11,5 | 10,4 | 9 | 8,5 |
| Szlovénia | 13,4 | 13,1 | 13,7 | 14,2 | 14,6 | 14,5 |
| Szlovákia | 16,1 | 9 | 9,4 | 9 | 8,4 | 8,2 |
| Helyi önkormányzatok | | | | | | |
| EU 27 | 7,4 | 7,8 | 8,4 | 8,4 | 8,2 | 8,1 |
| Csehország | 8,4 | 9,3 | 9,4 | 9,1 | 9 | 8,8 |
| Németország | 4,5 | 4,5 | 4,9 | 4,8 | 4,7 | 4,7 |
| Magyarország | 10,9 | 11,3 | 10,8 | 10,7 | 9,9 | 8 |
| Lengyelország | 11,2 | 10,3 | 10,7 | 10,8 | 10,2 | 10 |
| Románia | 4,8 | 5,4 | 6,8 | 6,3 | 6,2 | 6,5 |
| Szlovénia | 6,6 | 6,4 | 6,7 | 7 | 7 | 7,1 |
| Szlovákia | 3,1 | 5,8 | 6 | 5,9 | 5,5 | 5,5 |

Forrás: saját szerkesztés Eurostat adatbázis alapján

⁵ A kormányzat kibocsátása (ESA '95) azon termékek és szolgáltatások értékét tartalmazza, amelyeket az államháztartáshoz tartozó intézményi egységek (vagyis a központi költségvetésen, az államigazgatáson, a helyi önkormányzatokon vagy társadalombiztosításon belüli egységek) hoztak létre.

4. táblázat: A helyi önkormányzatok kiadásai és bevételei a GDP és a kormányzati szektor %-ában

| Megnevezés | A GDP százalékában | | A kormányzati szektor százalékában | |
|--------------------------------|--------------------|---------|------------------------------------|---------|
| | 2000.év | 2010.év | 2000.év | 2010.év |
| Helyi önkormányzatok kiadásai | 11,5 | 13,6 | 25,5 | 27,0 |
| ebből beruházási kiadások | 1,5 | 1,6 | 65,0 | 62,1 |
| Helyi önkormányzatok bevételei | 11,5 | 13,0 | 25,3 | 29,5 |
| Helyi önkormányzatok adóssága | 5,6 | 6,7 | 9,6 | 8,4 |

Forrás: DEXIA (2011)

Az önkormányzatok nemzetgazdasági szerepét leginkább a GDP arányos bevétel és kiadás képes visszatükrözni. A helyi önkormányzatok összes kiadása a bruttó hazai termék 13,6%-a volt a 2010-es évben, a bevételek tekintetében ez az arányszám 13%. A teljes kormányzati szektoron belül is meghatározó a helyi szint tevékenysége, amelyet a 27%-os kiadási arány és a 29,5%-os bevételi arány határozottan alátámaszt.

Az önkormányzatok a kormányzati szektor legnagyobb foglalkoztatói.

A közszférában foglalkoztatottak létszáma 1998. évben meghaladta a 780 ezer főt, ezt követően – a 2003-2005. közötti növekedési szakasz után – fokozatosan csökkent. A létszám csökkenése kiemelten jelentkezett a közigazgatási ágazatban, illetve az egészségügyi ágazatban (meg kell jegyezni, hogy itt egyes intézmények kiszervezése is létszámcsökkenésként jelenik meg). Ezzel szemben enyhe a növekedés az oktatásban és a szociális ellátás területén. A költségvetési szférában foglalkoztatottak száma 2011. évben mintegy 674 ezer fő (közfoglalkoztatással együtt 735 ezer fő) volt. A 674 ezer fős létszám alig több mint egyharmada (254 ezer fő) a központi költségvetési szerveknél, míg mintegy kétharmada (420 ezer fő) az önkormányzati költségvetési szerveknél foglalkoztatott (2013. évi központi költségvetés indoklása alapján).

A 420 ezer fő önkormányzati szektorban foglalkoztatott aránya az összes hazai foglalkoztatotthoz (3800 ezer fő foglalkoztatott 2011.évi értéke) viszonyítva 11%.

2.1.2. A helyi önkormányzatok jogi szabályozása és feladatellátása

A helyi önkormányzatok jogszabályi környezete rendkívül változékonynak tekinthető. A helyi önkormányzatok létezését, alapvető jogait és kötelezettségeit Magyarország Alaptörvénye deklarálja. A helyi önkormányzatokra vonatkozó átfogó szabályokat a Mötv. határozza meg az Alaptörvényben kapott felhatalmazás alapján. Ezek az átfogó szabályok a helyi önkormányzás alapvető szabályai, ellátandó feladat- és hatáskörök, helyi önkormányzatok szervei és azok működése, az önkormányzatok társulási szabályai, területszervezés, az önkormányzatok gazdasági alapjai és a központi állami szervekkel való kapcsolat illetve törvényességi felügyelet fejezetekre tagolva szerepelnek a törvényben. A kutatásom szempontjából kiemelt szerepe az önkormányzatok gazdasági alapjai című fejezetnek van, hiszen ez a fejezet definiálja az önkormányzati vagyont, a gazdálkodás, finanszírozás és belső kontrollrendszer alapvető szabályait. Ugyanakkor a tervezés, költségvetés készítés és végrehajtás, a gazdálkodás sajátos szabályai és a költségvetési támogatások tekintetében a másik kiemelendő jogforrás az Áhtv., amelyben szintén megjelennek az államháztartás helyi szintjét érintő alapvetően kógens jellegű előírások. Az Áhtv.-ben előírt kötelezettségek sikeres végrehajtásának támogatása céljából külön kormányrendelet (368/2011. (XII.31.) Korm. rendelet az államháztartási törvény végrehajtásáról (a továbbiakban: **Áhr.**) tartalmazza a végrehajtás során követendő további elveket és szabályokat.

A helyi önkormányzatok alapvető jogai és kötelezettségei tekintetében továbbá figyelemmel kell lenni az Önkormányzatok Európai Chartájában foglalt alapelvekre is.

A helyi önkormányzatoknak vannak kötelezően ellátandó feladatai, amelyeket kizárólag „Sarkalatos törvény” (jelenleg ilyen sarkalatos törvény a Mötv.) és a különféle „Ágazati törvények” írhatnak elő, ezáltal biztosítva a feladatellátás gazdasági alapjainak védelmét. A kötelező feladatellátás a helyi közügyek érdekében valósul meg. A Mötv. értelmében helyi közügyek *„alapvetően a lakosság közszolgáltatásokkal való ellátásához, valamint a helyi önkormányzás és a lakossággal való együttműködés szervezeti, személyi és anyagi feltételeinek megteremtéséhez kapcsolódnak”* (Mötv.4.§)). A helyi önkormányzatok azonban elláthatnak önként vállalt feladatokat is saját bevételeik vagy az erre a célra biztosított külön finanszírozási forrás terhére, amennyiben az nem veszélyezteti a törvény által előírt kötelező feladatok ellátását. Továbbá az ellátandó feladatok között meg kell még említeni az állam által átvállalt feladatokat is, ilyenek például a közoktatás és az államigazgatási feladatok.

Az önkormányzati szektor 2012-13-as években jelentős változáson ment keresztül. A változások közül kiemelendő az új önkormányzati törvénynek (Mötv.) köszönhető feladatátrendeződés, amely differenciáltabb feladatellátási kötelezettséget eredményezett és így csökkentette a széleskörű szolgáltatási felelősséget az egészen kicsi (néhány 10-100 fős) községi, nagyközségi önkormányzatok vonatkozásában. A kötelező feladat- és hatáskör differenciálásnál figyelembe kell ugyanis venni a feladat jellegét és gazdaságossági szempontok miatt a települési önkormányzatok eltérő adottságait is, különösen a gazdaság teljesítőképességét, a lakosságszámot és a közigazgatási terület nagyságát. 2013-tól a feladatok jelentős részét az állam közvetlenül látja el. A települési önkormányzatok így a valós helyi feladatszervezési döntést igénylő közszolgáltatásokat kötelesek biztosítani a lakosság számára. Az államigazgatási feladat- és hatáskörök döntő többségét az államigazgatási szervek látják el, így biztosítva az igazgatási feladatok országon belül egyenlő színvonalon történő ellátását.

A Mötv. által előírt települési önkormányzati feladatokat az 5. számú táblázat tartalmazza.

5. táblázat: Települési önkormányzati feladatok a Mötv. szerinti tagolásban

| Feladat |
|--|
| 1. településfejlesztés, településrendezés |
| 2. településüzemeltetés |
| 3. egészségügyi alapellátás |
| 4. környezet-egészségügy |
| 5. óvodai ellátás |
| 6. kulturális szolgáltatás |
| 7. szociális, gyermekjóléti szolgáltatások és ellátások |
| 8. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem |
| 9. helyi adóval, gazdaságszervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok |
| 10. távhőszolgáltatás |
| 11. hulladékgazdálkodás |
| 12. sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek |
| 13. helyi közösségi közlekedés biztosítása |
| 14. közreműködés a település közbiztonságának biztosításában |

Forrás: saját szerkesztés

A területi önkormányzatnak számító megyei önkormányzatok az átalakításoknak köszönhetően „kiüresedtek” és feladataik a területfejlesztés, vidékfejlesztés, területrendezés és koordinációs feladatok ellátására korlátozódnak.

Összességében **a helyi önkormányzatok az államháztartás részeként a helyi feladatellátás és közszolgáltatás központi szereplőinek tekinthetők.**

Ez a szektor biztosítja tulajdonképpen a közszolgáltatások jelentős részét, működésének hatékonysága, eredményessége és minősége befolyásolja a teljes magyar gazdaság versenyképességét és összevont nemzeti jövedelmét.

2.1.3. Az önkormányzatok gazdálkodása, az önkormányzati bevételek és kiadások

A helyi önkormányzat gazdálkodásának alapja az ellátandó feladatokat kifejező kiadásokat illetve azok finanszírozási forrását megtestesítő bevételeket tükröző éves költségvetés. Az önkormányzatok az éves költségvetésből finanszírozva látják el törvényben meghatározott kötelező,

valamint a kötelező feladatai ellátását nem veszélyeztető önként vállalt feladataikat. Az éves költségvetést a képviselő testület által jóváhagyott költségvetési rendelet tartalmazza. A helyi önkormányzat költségvetése a központi költségvetésben önálló fejezetet alkotva kapcsolódik az államháztartás minden szintjére kiterjedő aggregált költségvetéséhez.

A gazdálkodás explicit felelősségi szabályait tekintve felelősség terheli a helyi képviselő testületet a gazdálkodás biztonsága (*prudenciális felelősség*) tekintetében, továbbá a polgármestert a gazdálkodás szabályszerűségéért (*reguláris felelősség*).

Az önkormányzati költségvetés bevételeinek és kiadásainak egyensúlyára kell törekedni az éves tervezés során. A bevételek és kiadások költségvetésben megjelenő, minden önkormányzatra egységes szerkezeti tagolását, felépítését az Áhtv. tartalmazza, melyeket indokolt esetben az Áhr. tovább részletez. Ennek értelmében a költségvetési bevételeket és kiadásokat előirányzat-csoportok és kiemelt előirányzatok szerinti bontásban kell prezentálni az éves költségvetésben.

Az Áhr. értelmében a helyi önkormányzat bevételei között elkülönítetten meg kell tervezni:

- a helyi adó bevételeket,
- normatív hozzájárulásokat, támogatásokat,
- a központi költségvetésből származó egyéb költségvetési támogatásokat –elkülönítetten az európai uniós forrásból finanszírozott támogatással megvalósuló programok, projektek bevételeit.

A helyi önkormányzat kiadásainak minimális részletezése az Áhr. alapján:

- a helyi önkormányzat nevében végzett beruházások, felújítások kiadásai beruházásonként, felújításonként,
- a helyi önkormányzat által a lakosságnak juttatott támogatások, szociális, rászorultsági jellegű ellátások,
- az általános és céltartalék, és
- elkülönítetten az európai uniós forrásból finanszírozott támogatással megvalósuló programok, projektek kiadásai, valamint a helyi önkormányzat ilyen projektekhez történő hozzájárulásai.

A fenti jellemzőknek megfelelően a költségvetési mérleg bevételeinek és kiadásainak strukturált felépítését a 6. számú táblázat tartalmazza.

6. táblázat: Az önkormányzati költségvetési mérleg bevételei és kiadásai

| BEVÉTELEK | KIADÁSOK |
|---|--|
| I. Működési bevételek | I. Működési kiadások |
| Intézményi működési bevételek Működési célú támogatások államháztartáson belülről Működési célú átvett pénzeszközök Közhatalmi bevételek | Személyi juttatások Munkaadót terhelő járulék és szociális hozzájárulási adó Dologi kiadások Egyéb működési célú kiadások Ellátottak pénzbeli juttatásai |
| Σ Működési költségvetés egyenlege = Működési kiadások – Működési bevételek | |
| II. Felhalmozási és tőkejellegű bevételek | II. Felhalmozási és tőkejellegű kiadások |
| Felhalmozási bevételek Felhalmozási célú támogatások bevételei államháztartáson belülről Felhalmozási célú átvett pénzeszközök | Beruházások (Áfával) Felújítások (Áfával) Egyéb felhalmozási és tőkejellegű kiadások |
| Σ Felhalmozási költségvetés egyenlege = Felhalmozási kiadások – Felhalmozási bevételek | |
| III. Költségvetési bevételek (= I.+II.) | III. Költségvetési kiadások (= I.+II.) |
| IV. Finanszírozási, függő, átfutó, kiegyenlítő bevételek | IV. Finanszírozási, függő, átfutó, kiegyenlítő kiadások |
| Előző évi pénzmaradvány igénybevétele Hitelfelvétel Értékpapírok Függő, átfutó, kiegyenlítő bevételek | Hiteltörlesztés Értékpapírok Függő, átfutó, kiegyenlítő kiadások |
| V. Tárgyévi bevételek (= III.+IV.) | V. Tárgyévi kiadások (= III.+IV.) |

Forrás: saját szerkesztés MÁK alapján

Röviden összefoglalva az önkormányzatok feladatellátásainak finanszírozását a saját bevételek, más gazdálkodó szervtől átvett bevételek és a központi költségvetésből származó támogatások teremtik meg. A Mőtv. szerint a saját bevétel forrásainak számítanak:

- a helyi adók,
- saját tevékenységből, vállalkozásból és az önkormányzati vagyon hasznosításából származó bevétel,
- nyereség, osztalék, kamat és bérleti díj,
- átvett pénzeszközök,
- törvény alapján az önkormányzatot megillető illeték, bírság, díj,
- az önkormányzat és intézményei egyéb sajátos bevételei.

A helyi önkormányzatok összevont költségvetési mérlegének 2012-es teljesített adatai alapján az összes bevétel megoszlását a 7. számú táblázat mutatja.

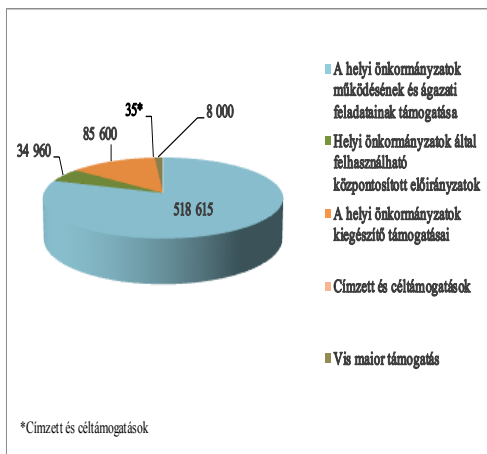
7. táblázat: A helyi önkormányzatok bevételi szerkezete (2012)

| Bevétel csoportok | Összeg Eft-ban | Megoszlás |
|--|------------------|-------------|
| Saját folyó bevételek | 999 134 | 31% |
| Átengedett bevételek | 183 893 | 6% |
| Felhalmozási és tőkejellegű bevételek | 342 147 | 11% |
| Államháztartáson belüli átutalások | 198 597 | 6% |
| Finanszírozási bevételek (hitel,kötvény) | 116 093 | 4% |
| Állami hozzájárulások és támogatások | 1 036 082 | 32% |
| Egyéb bevételek | 349 535 | 11% |
| Tárgyévi bevételek összesen: | 3 225 481 | 100% |

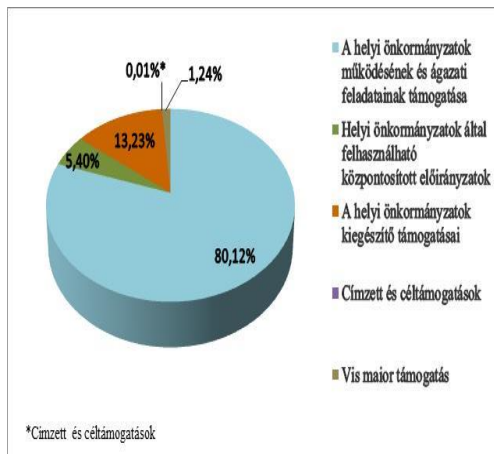
Forrás: saját szerkesztés a MÁK adatai alapján

A 2012-es év költségvetési mérlegének ténylegesen teljesített adatai azt tükrözik, hogy az intézményi folyó (működési) tevékenységek bevételei az összes bevétel közel egyharmadát képviselték a szektorban, ami közel azonos arányt jelent az állami hozzájárulások és támogatások bevételi arányával.

A saját folyó bevételeket az intézményi működés bevételei, illetékek, helyi adók, osztalék, koncessziós díjak, egyéb sajátos bevételek és a bírságok alkotják. Itt meg kell jegyezni azt is, hogy saját bevételek egyébként a felhalmozási és tőkejellegű bevételek között is szerepelnek, ami tovább javítja a saját bevételi forrás arányát és ezáltal tulajdonképpen az önkormányzat önfinanszírozó képességét. A 2013-as központi költségvetés törvényjavaslata alapján a támogatások jogcímeit és azok megoszlását a következő ábrák mutatják.



2. ábra: A helyi önkormányzatok támogatási szerkezete (adatok millió Ft-ban)
 Forrás: saját szerkesztés a 2013. évi központi költségvetés alapján



1. ábra: A helyi önkormányzatok támogatási szerkezete (adatok %-ban)
 Forrás: saját szerkesztés a 2013. évi központi költségvetés alapján

A támogatási jogcímek közül az önkormányzatok folyamatos működése és zavartalan szolgáltatásnyújtása érdekében a működési és ágazati feladatellátás forrásigénye a legmagasabb, amelyet az állam ennek megfelelően preferált szubvencióként kezel a költségvetésben, ezt az összes támogatáson belüli 80%-os arány is bizonyítja. A támogatási jogcímek közül 13,23%-os aránnyal a kiegészítő támogatások számítanak még meghatározó állami dotációnak.

Ezek a kiegészítő támogatások az önkormányzati fejezeti tartalék, szerkezetátalakítási tartalék, megyei önkormányzati tartalék és a tartósan fizetéseképtelen helyzetbe került helyi önkormányzatok adósságrendezésére irányuló hitelfelvétel visszerthes kamattámogatása, a pénzügyi gondnok díja. A bevételek közül 11-11%-os arányt képviseltek a felhalmozási és tőkejellegű bevételek és az egyéb kategóriaként szereplő bevételek.

Egyéb kategóriaként a többi bevételecsoportba nem sorolható egyéb bevételeket összesítettem, ezek az előző évek előirányzat-, pénz- és vállalkozási maradványainak igénybevett összegei, a függő, átfutó és kiegyenlítő elszámolások bevételei.

A bevétel oldal rövid elemzése a kiadási oldal elemzésével együtt mutat teljes képet a szektor pénzügyi kereteiről. A helyi önkormányzatok közgazdasági osztályozási kiadási szerkezetét a 8. számú táblázat foglalja össze.

8. táblázat: A helyi önkormányzatok kiadási szerkezete (2012)

| Bevétel csoportok | Összeg Eft-ban | Megoszlás |
|--|------------------|-------------|
| Személyi juttatások és járulékaik | 1 025 862 | 36% |
| Dologi kiadások | 763 359 | 27% |
| Felhalmozási és tőkejellegű kiadások | 525 431 | 18% |
| Támogatások, elvonások, egyéb folyó átutalások | 336 733 | 11% |
| Finanszírozási kiadások (hitel, kötvény) | 204 603 | 7% |
| Egyéb kiadások | 20 601 | 1% |
| Tárgyévi kiadások összesen: | 2 876 641 | 100% |

Forrás: saját szerkesztés a MÁK adatai alapján

Az összes tárgyévi kiadás 63%-át képviselik a személyi juttatásokat és azok járulékait, továbbá a dologi kiadásokat összesítő folyó (működési) kiadások. A nagyrészt beruházásokra és felújításokra költött felhalmozási és tőkejellegű kiadások aránya 18%. A szektoron belülré és kívülré folyósított támogatások, ellátások, hiteltörlesztések és kötvénykibocsátással kapcsolatos kiadások jelentkeznek még kiadásként, amelyek együttes aránya 19%-ot tesz ki az összes kiadáson belül.

A helyi önkormányzatok bevételeit és kiadásait a költségvetési mérleg tagolásában mutattam be és elemeztem röviden, átfogó jelleggel. A bevételek és kiadások vizsgálata más szempontok szerint és tagolásban is elvégezhető.⁶

9. táblázat: Önkormányzatok konszolidált funkcionális (COFOG) kiadásai pénzforgalmi szemléletben (megoszlás %)

| Funkciócsoport neve | 2012. évi előirányzat | 2013. évi előirányzat |
|---------------------------------|------------------------------|------------------------------|
| Állami működési funkciók | 14,2 | 16,6 |
| Jóléti funkciók | 65,5 | 59,2 |
| Gazdasági funkciók | 18,2 | 21,2 |
| Államadósság-kezelés | 0 | 0 |
| Funkcióba nem sorolható tételek | 2,1 | 2,9 |
| Összesen | 100% | 100% |

Forrás: saját szerkesztés MÁK adatai alapján

A kiadási oldal kormányzati funkciók szerinti megoszlását vizsgálva megállapítható, hogy az összes kiadás meghatározó hányadát a jóléti funkciók képviselik, ezt követik a gazdasági funkciók és az állami működés funkcióinak kiadásai.

A költségvetési bevételek és kiadások rövid szerkezeti elemzésével azt akartam csupán érzékeltetni, hogy az egyes bevételi és kiadási jogcímek mekkora arányt képviseltek az önkormányzatok és intézményeik aggregált költségvetési mérlegében. Ezek az arányok kisebb mértékben eltérhetnek az egyes költségvetési években, de a kisebb eltérésektől eltekintve a bevételi és kiadási csoportok költségvetésben betöltött súlya viszonylagos állandóságot mutat.

2.1.4. A finanszírozási rendszer jelenlegi jellemzői és a főbb finanszírozási technikák

Az önkormányzatok finanszírozási rendszere tulajdonképpen a pénzügyi rendszer egyik alrendszerének tekinthető.

⁶ A bevételek és kiadások közgazdasági osztályozása és a kiadások kormányzati funkciók (COFOG) szerinti felosztása bír még jelentőséggel a közszeaktor elemzése során.

„ Az önkormányzati pénzügyi rendszer az önkormányzati gazdaság működtetéséhez szükséges, sokféle funkciót ellátó bonyolult képződmény

„(Vígvári, 2011. 19. o.) Vígvári az önkormányzati pénzügyi rendszer bonyolult és összetett funkcióinak összességét a forrásteremtés, forrásallokáció, pénzellátás, ösztönzés és irányítás és kockázatkezelés funkciócsoportjaiba kategorizálja.

Értelmezésem szerint az önkormányzatok finanszírozása több funkciót is takar, jelenti egyrészt a forrásteremtés módját, a forráselosztás mechanizmusát és a teljes pénzgazdálkodási folyamatot és mindezek jogszabályi háttérét. Az önkormányzati finanszírozás rendszerében egyik alapvető kérdés, hogy a finanszírozás mire irányul, vagyis mi a finanszírozás tárgya. Tárgya alapján a finanszírozás megvalósulhat László (1994) szerint intézmény-, feladat vagy költségfinanszírozás formájában. Ugyanakkor fontos szempont a finanszírozás módszere vagy technikája és a finanszírozás időtartama is. A finanszírozási technika alatt az önkormányzatok részére biztosított különféle források allokációs mechanizmusát értem. A finanszírozás idődimenziója tekintetében különbséget kell tenni az önkormányzatok részére juttatott rendszeres vagy eseti jellegű finanszírozási formák között.

A finanszírozási rendszer eredményes működéséhez –többek között- hozzátartozik a tervezési rendszer is. Ez azt jelenti, hogy a finanszírozási rendszer akkor képes funkcióit jól betölteni, ha megfelelően illeszkedik a tervezési rendszer egészéhez illetve egyes szintjeihez. Hiszen a preferált finanszírozási módszer alapján allokált forrást kell a tervezés keretében optimálisan szétosztani az egyes önkormányzati feladatok illetve intézmények között valamilyen előre meghatározott elv alapján. A finanszírozási technika tehát alapvetően determinálja a költségvetés tervezés és egyéb tervezési feladatok során alkalmazható módszerek alkalmazhatóságát és szemléletét.

Ilyen értelemben a finanszírozási technika felfogható a tervezés egyfajta korlátozó tényezőjeként is. A tervezés és a finanszírozás ugyanazon folyamat két egymáshoz szervesen kapcsolódó mozzanata.

Ezen oknál fogva fontosnak tartom összefoglalni a főbb – az állami és egyéb forrásokkal való ellátás számszerűsítése során alkalmazható- finanszírozási technikákat⁷. A legelterjedtebb finanszírozási módszerek a szakirodalomban a következők:

- normatív finanszírozás,
- intézményfinanszírozás,
- feladatfinanszírozás,
- funkciók finanszírozásának módszere,
- „amennyi jut” elv,
- GDP-arányos finanszírozás (Hőgye (szerk), 2012; Koháriné, 2011).

A kutatási témám és a hazai költségvetés finanszírozási gyakorlat korábbi és jelenlegi jellemzői alapján a normatív-, intézmény- és feladatfinanszírozás módszereinek összefoglaló ismertetését végzem el.

Normatív finanszírozás

A normatív finanszírozás lényege az, hogy a központi költségvetési támogatás meghatározása és ez alapján történő szétosztása a teljesítménnyel vagy a feladatellátással arányos mutatószám alakulásának a függvényében valósul meg. A normatíva a feladatmutató vagy teljesítménymutató⁸ fajlagos értéke alapján meghatározott, a központi költségvetésből finanszírozott támogatási összeg. $\text{Normatíva} = \text{Támogatási összeg} / \text{Vetítési alap}$.

⁷ Finanszírozási technika: Az önkormányzatok részére biztosított különféle források allokációs mechanizmusa.

⁸ A szakfeladat rendben (68/2013 (XII.29) NGM rendelet a kormányzati funkciók, államháztartási szakfeladatok és szakágazatok osztályozási rendjéről alapján) az egyes szakfeladatokhoz kapcsolódóan mutatószámokat kell kialakítani. Ezek a mutatók lehetnek kapacitás- feladat-, teljesítmény- vagy eredményességi mutatószámok. A feladatmutató a szakfeladat volumenét fejezi ki. A teljesítménymutató a feladatellátás igénybevételét, végrehajtását kifejező indikátor.

A vetítési alap a támogatásra kerülő feladat vagy teljesítmény változásával leginkább összefüggésbe hozható naturális vagy pénzürtékben kifejezhető változó (például: fő, férőhelyek száma, kórházi ágyak száma stb).

A normatíva tehát a tényleges finanszírozásához kapcsolódó fogalom. A normatívák kialakítása jellemzően az ellátandó feladat vagy teljesítmény várható (tervezett) fajlagos norma szerinti bekerülési költsége (önköltsége), azaz normája alapján történik. A norma –eltérően a normatíva fogalmától- a feladat vagy teljesítménymutató egy egységére jutó előkalkulált pénzösszeget (költséget) jelenti. A normatív finanszírozási technika alkalmazása során jelentkező egyik legnagyobb előnynek az számít, hogy a normatíva alapján folyósított támogatás az önkormányzatot illeti meg –és nem az intézményt-, amely támogatási összeg az önkormányzat mérlegelése függvényében szabadon felosztható az önkormányzati intézmények között. Ugyanakkor a normatívák konkrét felhasználásáról jogcímenkénti részletezettségű beszámolás történik az éves költségvetési beszámolóban.

A normatíva alkalmazásának feltételei:

- egyértelműen definiálható, homogén szakfeladat például óvodai ellátás,
- szakfeladatrend szerinti mutató alapján mérhető szakfeladat,
- a vetítési alapokról készített megbízható nyilvántartási rendszer működtetése (Koháriné, 2011).

Intézményfinanszírozás

Ez a finanszírozási technika a jelentős intézményhálózattal megvalósuló feladatok esetén elterjedt finanszírozási módszer. A forrást ebben az esetben intézményekhez rendelik. A finanszírozás bázis alapú, ami azt jelenti, hogy a tervévi támogatási összeget az előző évi –mint bázis - támogatási összegből kiindulva számszerűsítik a várható változások (például inflációs index, makrogazdasági előrejelzések) korrekciós hatásainak figyelembe vételével.

A módszer legfőbb előnye az egyszerűségében, gyors elkészíthetőségében, végeredményben a praktikusságában rejlik. Az előnyös hatásokat azonban jelentős mértékben ellensúlyozzák a hátrányok.

Ha egy adott intézmény létjogosultsága nem kérdőjeleződik meg, akkor gyakorlatilag legitimálódhatnak a kiadásai is, ettől a rendszer rugalmatlanná válik és nem tekinthető költséghatékonyak. Gyakorlatilag az intézmény pusztán létezése keletkezteti a feladatot és annak támogatását, és nem az ellátandó feladatigényből kiindulva kerül átgondolásra az intézmény létjogosultsága (Hőgye (szerk), 2012).

Feladatfinanszírozás

A feladatfinanszírozás alapkonceptiója szerint⁹ a forrás elosztás az ellátandó feladat alapján valósul meg, vagyis a költségvetési támogatás a feladathoz kötött felhasználási kötelezettség miatt a valóban indokolt közfeladatot finanszírozza. Ez a finanszírozási technika feltételezi a pontosan körülhatárolt és egyértelmű feladat- és hatáskör meghatározást, a feladatok erőforrásigényének és ezen keresztül az önköltség kalkulációs tételként részletezett ismeretét, továbbá lényeges, hogy a ténylegesen ellátandó feladatokkal kapcsolatos politikai preferenciák is tisztázva legyenek. Az intézmény- és normatív finanszírozáshoz képest mindenképpen komplexebb finanszírozási módszernek tekinthető ez az eljárás, mert kiterjedt információs bázis és komoly matematikai – statisztikai – gazdaságossági számítások szükségesek az ellátandó feladatok költségeinek és egyéb pénzügyi paramétereinek a számszerűsítéséhez. Az ellátandó feladatokhoz kötődő költségek közvetlen költségek, ugyanakkor a működés során a feladatellátáshoz nem kapcsolódó, vagyis közvetett költség felmerülésével is számolni kell, amelyek finanszírozására más módszer ajánlott. A feladatfinanszírozás vegyes finanszírozási eljárásnak tekinthető.

⁹ A feladatfinanszírozás hazai bevezetésére első alkalommal 1969-ben tettek javaslatot (Csigaházi, 1982).

A rendszerben megtalálhatóak a teljesítménymutatókon alapuló normatív finanszírozás és az intézményfinanszírozás elemei egyaránt (Csigaházi, 1982; Högye (szerk), 2012).

A feladatfinanszírozás elvén megvalósuló költségvetés megjelenési formája a programköltségvetés (PPBS), hiszen ennél a módszernél a programstruktúra kialakítása épp a feladatok alapján kerül kialakításra és finanszírozásra.

Ki kell emelni, hogy ezek a finanszírozási technikák nem egymás alternatíváit jelentik, felesleges a módszerek „versenyeztetése”, teljes párhuzamba állítása, hiszen az alkalmazásukat a konkrét ágazati és szakfeladati sajátosságok függvényében kell mérlegelni. Ennek értelmében az optimális finanszírozási rendszer úgy definiálható, amely az említett finanszírozási technikákat ésszerűen kombinálja, figyelembe véve az ágazati sajátosságokat, a feladat-, hatásköri- és felelősségi rendszer jellemzőit és a költségvetési források struktúráját illetve a központi kormányzat finanszírozási preferenciáit, költségvetési célkitűzéseit.

A hazai finanszírozási rendszer jelenlegi jellemzői

A 2013. évtől az önkormányzati feladatellátás, ezzel együtt a finanszírozási rendszer is alapjaiban változott meg. A helyi önkormányzatok forrásszabályozásának központi eleme volt egészen a 2013-as évig a központi normatívák alapján megvalósuló állami hozzájárulás. A korábban az önkormányzatok által ellátott feladatok egy része az államhoz került. Ehhez igazodóan a feladatellátást szolgáló, eddig az önkormányzatoknak átengedett források nagyobb része, illetve egyéb, feladathoz szorosan nem kötődő támogatások tekintetében is megteremtésre került a feladatok és források telepítésének egységessége. A feladatok átrendeződésével párhuzamosan 2013-tól a finanszírozási rendszer is átalakult. Az önkormányzati rendszer pénzügyi-gazdasági stabilitása érdekében a forrásszabályozás elvén működő intézményfinanszírozási rendszert

felváltotta a jelenlegi, az önkormányzatok által kötelezően ellátandó feladatok pénzügyi forrását biztosító feladat finanszírozási rendszer.

A feladatfinanszírozás alapvető lényege úgy foglалható össze, hogy az önkormányzatok az adott feladatra kapott pénzt csak az adott feladatra fordíthatják és önként vállalt feladatokat jellemzően csak az ún. saját bevételeik terhére vállalhatnak. A feladatfinanszírozás bevezetésének célja az, hogy az önkormányzatok kötelező feladatainak ellátásához szükséges működési forrás rendelkezésre álljon, működési hiány a jövőben ne léphessen fel. A feladatfinanszírozás során az állam által meghatározott működési kiadási szükséglet, valamint az önkormányzatok működési célú bevételi lehetőségeinek figyelembevételével kerül meghatározásra az egyes önkormányzatok költségvetési támogatása. Önként vállalt feladatokat az önkormányzat saját bevételei terhére láthat el.

Magyarországon a 2014-től alkalmazásra kerülő eredményszemléletű könyvvizelésre épülő pénzügyi számviteli információs rendszer szolgáltatni képes a költség és bevétel adatokat, amelyek megalapozzák a feladatok forrásszükségletének gazdaságossági számításait –ideértve a feladatok önköltségének kalkulációs tevékenységeit is - . A Mötv. rögzíti, hogy a feladatfinanszírozási rendszer keretében az Országgyűlés a központi költségvetésről szóló törvényben meghatározott módon támogatja a helyi önkormányzatok kötelezően ellátandó és törvényben előírt egyes feladatainak a feladatot meghatározó jogszabályban megjelölt közszolgáltatási szintnek megfelelő ellátását. A támogatást az önkormányzatok felhasználási kötöttséggel kapják. A feladatalapú támogatás kiegészülhet indokolt esetben a helyi szükségletek alapján jellemző mutatószámok, illetve a lakosságszám alapján történő támogatással is (például a közvetett költségek forrásának biztosítása esetén).

Az önkormányzatok egyéb feladatainak ellátásához felhasználási kötöttséggel járó, vagy felhasználási kötöttség nélküli támogatást nyújthat a központi költségvetés.

A támogatás biztosítása a következő szempontok figyelembevételével történik a Mötv. alapján:

- takarékos gazdálkodás,
- a helyi önkormányzat jogszabályon alapuló, elvárható saját bevétele,
- a helyi önkormányzat tényleges saját bevétele.

A Mötv. azt is külön kiemeli, hogy a feladatfinanszírozási rendszernek biztosítania kell a helyi önkormányzatok bevételi érdekeltségének fenntartását. A bevételi érdekeltség fenntartásának rögzítése azért is szükséges ennél a finanszírozási típusnál, mert problémaként jelentkezhet az érintett bürokraták érdekellentéte, ami azt jelenti, hogy az ágazati bürokraták (jellemzően az egyes ágazati minisztériumok és más felettes, irányító szervek, hatóságok) érdeke épp a feladat alulfinanszírozottsága.

A Magyarországon érvényben lévő, 2013-tól bevezetett feladatalapú finanszírozás rendszere még nem működik tökéletesen, ugyanakkor nem állnak rendelkezésre megfelelő mennyiségű és minőségű tapasztalatok az eddigi alkalmazásról, ezért a rendszer várhatóan még sok „finomhangoláson” fog átesni a jövőben az alkalmazással együtt jelentkező tapasztalatok ismeretanyagának bővülésével egyenes arányosan.

2.2. Tervezés a települési önkormányzatoknál

2.2.1. A tervezés jelentősége, tervezési alapelvek

A tervezéssel a jövő válik a cselekvések, döntések mozgatórugójává. A tervezés jelentősége a közszektorban talán még nagyobb, mint az üzleti szektorban.

Ennek az az oka, hogy a közszeaktor szereplői közpénzből gazdálkodva látják el a feladataikat, nyújtják a szolgáltatásokat a „vevők”, a társadalom szereplői felé.

A tervezés ugyanakkor komoly kockázatsökkentési lehetőséget hordoz magában, érdemes itt megjegyezni, hogy a tőkeáttétel megjelenési lehetőségéből származó jövedelmezőség és hatékonyság javulással egyidőben megjelenő kockázatnövekedés elemzése (lásd részletesen Hernádi és Ormos (2012a és 2012b) is fontos eleme a folyamatnak. Ha a kockázat mértékét csökkenteni nem is kívánjuk, már önmagában a kockázatok ismerete lehetőséget teremt ezek következményeire való felkészülésre. A tervezés közszeaktorbéli kiemelt jelentősége a következő okokra vezethető vissza:

- A költségvetési szervek az állampolgárok különféle jogcímenek megvalósuló befizetéseiből látják el a közfeladatokat, illetve elégitik ki a társadalmi közös szükségleteket. Az adófizető állampolgárok – joggal – szeretnék tudni, hogy a befizetéseikért cserébe milyen ellenszolgáltatás jár. (társadalmi kontroll) Erre pedig akkor tud minél pontosabban válaszolni az „állam”, ha pontos költségvetés (terv) készül az ellátandó közfeladatokról (kiadási szükségletekről) és azok pénzügyi fedezeteiről (finanszírozási forrásairól). Az államnak elszámoltathatónak kell lennie. Ennek alapfeltételét képezi a közszolgáltatások (output és outcome) mérhetősége és a költségvetés készítés gyakorlati megvalósítása a tervezés során a megfelelő tervezési módszer alkalmazásán keresztül.
- Az állam és különböző apparátusai lassan reagálnak a gazdasági környezet, a piaci keresleti-kínálati viszonyok impulzusaira, ezért a közfeladatellátást és finanszírozási rendszert minél pontosabban, előrelátóan, a bizonytalanságok, kockázatok szintjének minimalizálásával kell végiggondolni, azaz megtervezni.

A tervezés szükségességét alátámasztó további indoklások „szektorsemleges”-ek, mint például a tervezéssel a jövő motiválja a vezetői döntéseket, a működésben rejlő bizonytalanságok, kockázatok csökkenthetőek egy pontos, jól átgondolt és formalizált tervezéssel, a tervezés kijelöli egy szervezet számára a fejlődési pályát, amelyen végighaladva eredményesebben (célorientáltan), sikerebben tud működni. A modern piacgazdaságban működő közszektor tervezésének jellemző vonásai Faragó alapján az alábbi jellemzőkkel rendelkeznek:

- „többszintű és sokszereplős (a rendszer nem csak a gazdaság alapellentéteiből áll);
- kétirányú (egyszerre top-down és bottom-up);
- elfogadja az állami (kívülről, felülről) beavatkozás szükségességét (a nemzet távlati érdekeit érvényesíti);
- érték-pluralista;
- törekszik megfelelni a társadalmi tudás szintjének (tudományos és racionális), ugyanakkor korlátozza a rendelkezésre álló információ tömege és jellege;
- duális: részben segíti (generálja), részben korlátozza a magánszférát;
- és politikailag meghatározott.” (Faragó, 1997a.)

A tervezés teremt kapcsolatot az önkormányzat és környezete között. A tervezés segítségével kell felkészülni a környezet várható változásaira, kihívásaira. A környezeti elemek közül kiemelt szerepet játszik a jogszabályi környezet mint „magyarázó változó”, mert ez befolyásolja, magyarázza közvetlenül a tervezési rendszer mint „függő változó” működésének alapvető feltételrendszerét. Ezért indokolt a jogszabályi környezet rövid áttekintését elvégezni.

Tervezési alapelvek

A települési önkormányzati szinten folyó tervezés folyamatára és módszertanára irányuló irodalmi áttekintés előtt indokoltnak tartom összefoglalni a közsféra (beleértve a települési önkormányzatokat is) tervezésére vonatkozó alapelveket. A szakirodalomban (ÁSZ, 2007; Högye (szerk.), 2012; Győrffi – Vígvári (szerk.), 2009) összefoglalt **tervezési alapelvek valójában a költségvetéssel szemben megfogalmazott klasszikus elvárások** (normák), melyeket érvényesíteni kell a hatékony, eredményes és átlátható gazdálkodás érdekében a tervkészítés során. A legfőbb tervezési alapelvek a következők:

Átfogó jelleg: a költségvetésnek tartalmaznia kell az önkormányzat minden bevételét és kiadását teljeskörűen. Ez a teljesség számviteli alapelvvel analóg elvárás.

Egységesség: A költségvetésben csak egymással összevethető bevételi és kiadási jogcímek szerepelhetnek. Ebben az esetben az összemérés számviteli alapelv költségvetési szektornak megfelelő alkalmazásáról van szó. Az egységesség alapelve továbbá a kiadások értékelési elveinek egységes alkalmazását is jelenti függetlenül a felmerülő kiadás ágazati hovatartozásától.

Kizárólagosság: A költségvetés pénzügyi terv jellegéből adódóan kizárólag pénzügyi hatással (leegyszerűsítve pénzmozgással) járó gazdasági eseményeket, költségvetési döntéseket tartalmazhat. Ez az alapelv a 2014-től hatályban álló számviteli változásoknak köszönhetően újraértelmezendő, mert a pénzügyi számviteli adatok ismeretében lehetőség nyílik olyan –a profit szektorban alkalmazott- tervezési rendszer kiépítésére, amelyben a kizárólag pénzforgalmi adatokra alapozott hagyományos költségvetés mellett a realizált bevételek és ráfordítások is megtervezhetők.

Részletezettség: A költségvetést a költségvetési törvényben – önkormányzatoknál a költségvetési rendeletben- jóváhagyottaknak megfelelően kell végrehajtani és az előirányzatok évközi módosítása is kizárólag a törvényben meghatározott módon és feltételek teljesülése esetén engedélyezhető.

Éves előirányzatok: A költségvetés –jellemzően- egy naptári éves időszakot felölelő pénzügyi terv, ennél fogva elkészítése évente ismétlődő kötelezettséget jelent a tervkészítők számára.

Pontosság: A pontosság a költségvetést megalapozó előrejelzésekkel, előzetes számításokkal, előkalkulációkkal szemben megfogalmazott elvárás, amellyel minimalizálható a költségvetésben megjelenő kockázatok és bizonytalansági faktorok száma. A pontos előrejelzések a tervek megbízhatóságának legfontosabb zálogai.

Átláthatóság (áttekinthetőség): Ez az alapelv összefügg a részletezettség alapelvvel abban a tekintetben, hogy egy költségvetés részletezettsége nem mehet az áttekinthetőség rovására. Ez a két alapelv kizárólag együttesen teljesülhet. A megfelelő költségvetés áttekinthetően részletezett és informatív, egyúttal tartalmazva a szükséges és engedélyezett évközi előirányzat változtatásokat is. Az átláthatóság követelménye továbbá azt az elvárást is közvetíti, hogy a költségvetésből kiolvashatónak kell lenni a működésben-gazdálkodásban rejlő lehetséges kockázatoknak is.

Nyilvánosság: Demokratikus társadalmakban biztosítani kell a költségvetés nyilvánosságát a társadalom minden tagja számára.

„Value for money” (értéket pénzért) elv: A költségvetési tervezéstől a konkrét szolgáltatás nyújtásig érvényesülnie kell ennek az alapelvnek. Ez azt jelenti, hogy minden egyes költségvetési forintot eredményesen és hatékonyan kell felhasználni.

Ennek megvalósítása érdekében a költségvetés-tervezési gyakorlatban érvényesülnie kell a teljesítményorientációnak, vagyis a tervezés során a feladat tényleges erőforrás igényéből kell kiindulni¹⁶.

Fenntarthatóság: Az államháztartási egyensúly érdekében fenntartható költségvetéseket kell készíteni az államháztartás minden szintjén. A fenntarthatóságnak kettős jelentése van: az egyik szerint a költségvetés minden kiadása bevétellel fedezett kell hogy legyen, a másik szerint a költségvetésnek biztosítani kell a hosszútávon kiegyensúlyozott, pénzügyileg stabil, hatékony és eredményes működést. Röviden a költségvetés nem veszélyeztetheti a közszolgáltatás kívánt színvonalú és minőségű ellátását.

Ezek az alapelvek véleményem szerint érvényesek és értelmezhetők egy komplexebb¹⁷, a disszertációban javasolt - stratégiai, taktikai és operatív tervezési szintekre egyaránt kiterjedő- tervezési rendszer esetén is, tekintettel arra, hogy a tervezés nem kizárólag az éves költségvetés elkészítését foglalja magában, és amely a költségvetési bevételek és kiadások mellett a realizált bevételek és ráfordítások, mint realizált eredménytényezők megtervezését is magában foglalja.

2.2.2. A tervezés fogalmának hagyományos megközelítései és kritikái

A közszektorban folyó tervezés fogalmára nem lehet olyan történelem – politikai kultúra – és tervezés elméleti iskola független definíciót találni a szakirodalomban, amely minden történelmi korszakban és politikai rendszerben érvényes lenne.

A szubszuverén kormányzati szereplők tervezésének fogalmi tisztázása okán nélkülözhetetlen a hatályos jogszabályokba történő betekintés.

¹⁶ Ezen képes változtatni a később javasolt teljesítmény- és eredménycentrikus programalapú költségvetési tervezési eljárás.

¹⁷ A tervezési rendszer komplexitásának értelmezésével a későbbiekben, az 5. és 6. fejezetben foglalkozom részletesen.

Tekintettel a szektor bürokratikus jellegére illetve jogszabályok általi kötöttségére a tervezés fogalmi tisztázását a hatályos jogszabályokban megjelenő értelmezéssel kezdem. **A tervezés általános célkitűzése** az Áhtv. 12. § (1) bekezdés értelmében annak biztosítása, hogy **a tervezett bevételek közgazdaságilag megalapozottan, a tervezett kiadások kizárólag a közfeladatok megfelelő ellátásához szükséges mértékben kerüljenek jóváhagyásra.** A jogszabály azt is egyértelműen rögzíti, hogy csak olyan új közfeladat írható elő vagy vállalható, amelynek ellátásához megfelelő pénzügyi fedezet áll rendelkezésre. Ha a tervezés során a pénzügyi fedezet már nem biztosítható, intézkedni kell a közfeladat megszüntetéséről. **Az Áhtv. szerint** megfogalmazott tervezési célkitűzésből levezethető **a tervezés fogalma** is, amely **a közszektorban az éves költségvetés elkészítésére szűkül.** Ez a megközelítés ugyanakkor a tervezés folyamatjellegére helyezi a hangsúlyt. Az Áhtv. úgy definiálja a költségvetést, mint egy olyan dokumentum, amely a költségvetési évben teljesülő költségvetési bevételek (bevételi előirányzatok) és költségvetési kiadások (kiadási előirányzatok) előirányzott összegét tartalmazza. (Áhtv.4.§(2)) A jogszabály is tervként értelmezi a költségvetést, amely a kiadások és bevételek következő évre előirányzott, vagyis megtervezett összegeit tartalmazza. A hivatkozott tervezési fogalomrendszerben a tervezés egyszerre testesíti meg magát a tervdokumentumot és a tervalkotás folyamatát. A tervezés és a terv fogalma ugyanakkor koncentráltan a költségvetés terminológiával összefüggésben kerül jogszabályi szinten értelmezésre.

A tervezéssel kapcsolatos szakirodalmi definíciók a jogszabályi értelmezéshez hasonlóan jellemzően leszűkítik a fogalmat azáltal, hogy a tervezést a költségvetés készítéssel azonosítják. (László, 1994; Koháriné, 2011; Farkas (szerk.), 2004; Csanádi – Tóth, 2002). László a költségvetés készítés meghatározó elemeként értelmezi a tervezést.

A költségvetésből gazdálkodók tervezési tevékenysége a költségvetés kialakítására irányul, amelynek során a bürokraták által előkészített, az alkufolyamatban minden szereplő által megvitatott és átalakult tervet (azaz költségvetést) a döntési jogkörrel felhatalmazott politikai testület elfogad (László, 1994). Véleményem szerint nem szerencsés a költségvetés tervezés és a tervezés közé egyenlőségjelet tenni, mert a költségvetés konkrétan az évente készülő - jellemzően éves- pénzügyi tervet takarja, ugyanakkor a hivatkozott szakirodalmak a költségvetést olyan gyűjtő fogalomként használják, amely tartalmazza az önkormányzatok hosszú távú tervezési feladatait is. Így a gazdasági programot mint hosszú távú tervet a költségvetés tervezés keretén belül, annak rész tervezési feladataként tárgyalják.

A tervezés menedzsment-felfogásához hasonlóan javasolt elkülöníteni a hosszú távú tervezést az éves (költségvetés) tervkészítés folyamatától, figyelembe véve azt az evidenciát, hogy a tervezés folyamatába természetesen mindkét tervezési terület beleértendő.

Az éves költségvetés tervezés dominanciája ugyanakkor érthető, hiszen a költségvetés a helyi önkormányzat gazdálkodásának alapját biztosító olyan konkrét pénzalap, ami meghatározott célok finanszírozását szolgálja. Ilyen értelemben a költségvetés egy pénzügyi tervnek tekinthető, ami jellegéből adódóan jövőorientált, bizonytalanságokat és kockázatokat is tartalmaz.

Közpolitikai megközelítésben a költségvetés egy olyan jogi dokumentum, amelyet legitim politikai testület hagy jóvá, és amely közpolitikai célok kifejezője és érvényre juttatója (Györffy – Vígvári (szerk.), 2009), egyúttal a kormány programja, közpolitikai szempontból az összes állami feladat rendszerezése, pénzügyi vonatkozásban a kiadási igények és bevételi lehetőségek összehangolásának eszköze (Magyary, 1923 idézi: Sivák – Vígvári, 2012).

Az értekezésemben a tervezésre komplex rendszerként¹⁸ tekintek, ami tartalmazza a tervek végrehajtását és a végrehajtás monitoringját is és **nem szűkül le a költségvetés tervezés folyamatára** – a hagyományos és megszokott értelmezéssel ellentétben-, hanem magában foglalja a stratégiai, taktikai és egyéb rövid távú tervezési feladatokat is. **Az önkormányzati tervezési rendszer javasolt elemei** a következők:

1. a tervezés résztvevői,
2. a tervezés tárgya,
3. tervezési technikák (módszerek),
4. a tervezés információs bázisa,
5. tervezési folyamat elemek (tervkészítés – végrehajtás (monitoring) - eltéréselemzés - beszámolás)
6. a tervdokumentumok típusai (stratégiai – taktikai – operatív tervek).

A tervezés résztvevői között megjelenik minden a tervezésben érintett szereplő, a tervezés operatív feladatait végrehajtók, a vezetők, felettes hatóságok és a helyi civil és vállalkozási szféra képviselői együttesen.

A tervek a tervezés tárgyára irányulva készülnek, ennek megfelelően a tervezés átfoghatja például az önkormányzat és intézményei együttesét, egy konkrét ágazatot, funkciót, erőforrást, kockázatot, költséget vagy teljesítményt. A tervezés módszerei a stratégiai, taktikai és operatív tervezési szinteken alkalmazható üzleti és önkormányzati módszerek együttese, melynek végeredményeként minden tervezési szinten készülnek tervdokumentumok.

A kutatásom során a tervezési rendszerelemek közül a tervezési technikák (módszerek), folyamatelemek és tervdokumentumok képezik a szekunder és primer kutatásaim fókuszpontját.

¹⁸ Másrészt a tervezési tevékenység analitikus vizsgálata a tevékenység komplex jellegéből fakadóan nem függetleníthető a többi vezetési alrendszertől sem. A vezetési alrendszerekkel való kapcsolattal terjedelmi okok miatt nem foglalkozom a disszertációban.

Tekintettel arra, hogy az önkormányzatok tervezési tevékenységének keretfeltételeit és alapvető szabályait Magyarországon törvények és a kapcsolódó kormányrendeletek szintjén szabályozzák, ezért fontosnak tartom röviden összefoglalni a tervezés jelenlegi jogszabályi hátterét a továbbiakban.

2.2.3. A tervezés jelenlegi jogszabályi háttere, a tervezés jellemző vonásai

A tervezéssel kapcsolatos alapvető és meghatározó előírások az Áhtv. és kapcsolódó kormányrendeletében¹⁹ és az önkormányzati törvényben (Mötv.) kerültek szabályozásra. A tervalkotási folyamatra vonatkozó előírások alapvetően az éves költségvetés tervezésre koncentrálnak, a középtávú és hosszú távú tervezést érintő feladatok csak érintőlegesen szerepelnek a jogszabályokban. A tervek illetve tervezés hierarchikus felépítéséből adódóan a jogszabályi ismertetést a hosszú távú tervezést érintő szabályok bemutatásánál célszerű kezdeni és a középtávú vagy taktikai tervezésen át a rövid távú tervezéssel befejezni.

2.2.3.1. A hosszú távú tervezés jellemzői

Az önkormányzati szektor hosszú távú tervezésének egyik katalizátora a jogszabályokban előírt hosszú távú tervkészítési kötelezettségnek történő megfelelés, ami egyfajta külső kényszerként nehezedik az önkormányzatokra.

A jelenlegi jogszabályi környezetben hosszú távú tervezési feladatot jelentenek a rendezési eszközök, a településfejlesztési koncepció és a rendezési tervek, valamint a választási ciklusokhoz igazodó gazdasági program.

¹⁹ Jelenleg a 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról a hatályos törvény és az ehhez kapcsolódó 368/2011. (XII.31.) évi kormányrendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról.

Egyes „Ágazati” törvények meghatározhatnak hosszú távú program, tervekészítési kötelezettséget is, ilyen például egy környezetvédelmi program, vidékfejlesztési, turisztikai koncepció stb. Az értekezésem témaköre szempontjából a gazdasági programnak van kiemelt szerepe, ezért a továbbiakban a gazdasági programmal foglalkozom részletesen.

A Mötv. előírása alapján az önkormányzatoknak meg kell határozni gazdasági programjukat. A választást követően a megalakult önkormányzati vezetés az előző kormányzati ciklus eredményei, tapasztalatai és saját választási célkitűzései, jövőre irányuló elképzelései alapján hosszú távú fejlesztési elképzeléseit gazdasági programban, fejlesztési tervben rögzíti.

A gazdasági program által felölelt időhorizont a Mötv. értelmében legalább egy kormányzati ciklus időre (ez jelenleg Magyarországon 4 év) szól, de ettől hosszabb időszakot is átfoghat. A gazdasági program szerkezetére, tartalmára, formájára, érvényességére vonatkozóan sem a Mötv., sem az Áhtv. nem tartalmaz kötelező erejű előírást, ebből következően az önkormányzat maga határozza meg hosszú távú célkitűzéseit és a megvalósítás feltételeit, eszközrendszerét.

A gazdasági programok tartalmára vonatkozóan nincs részletes jogszabályi előírás, ehelyett egy átfogó megállapítást fogalmaz meg a jogszabály: *„a gazdasági program, fejlesztési terv helyi szinten meghatározza mindazokat a célkitűzéseket és feladatokat, amelyek a helyi önkormányzat költségvetési lehetőségeivel összhangban, a helyi társadalmi, környezeti és gazdasági adottságok átfogó figyelembevételével a helyi önkormányzat által nyújtandó feladatok biztosítását, színvonalának javítását szolgálják”* (Mötv. 116.§(3).

A Mötv. további előírása alapján a gazdasági programot a megyei területfejlesztési elképzelésekkel összhangban kell elkészíteni és kiemelt figyelmet kell fordítani a közszolgáltatások biztosítására, színvonalának javítására irányuló fejlesztési elképzelésekre.

Ez egy általános és átfogó célkitűzés, melynek konkrét megvalósítását az önkormányzatokra bízta a jogalkotó, ezáltal nagy szabadságfokot biztosítva az önkormányzati stratégiai tervezési feladatok teljesítésére. A gazdasági program elkészítésével kapcsolatosan egyéb, jogszabályokban megfogalmazott és előírt kötelezettségek illetve iránymutatások nem jelennek meg.

A gazdasági program összeállítása több lépcsős munkafolyamatban történik:

- A választást követően újonnan megalakult képviselőtestület megbízza a bizottságokat és munkacsoportokat a gazdasági program előkészítésével.
- Az önkormányzati hivatal a jegyző vezetésével összeállítja a szükséges dokumentumokat, elemzéseket. Minden terv készítése során nagyon fontos, hogy a terv jól megalapozott legyen és rendelkezésre álljanak a tervezést (tervszámokat) megbízhatóan megalapozó információk. A gazdasági program esetében a tervezést megalapozó és időben elérhető információk a helyi gazdaság adottságaira, lehetőségeire, problémáira irányuló felmérések, az önkormányzati bevételekre, támogatásokra, pályázati lehetőségekre irányuló előrejelzések, a korábbi időszak beszámolóira épülő pénzügyi - vagyoni helyzetet vizsgáló elemzések és értékelések.

Jellemzően a programok nem kellően megalapozottak és alátámasztottak számszaki adatokkal, piaci előrejelzésekkel és elemzésekkel.

- Ezt követik a bizottsági tárgyalások, egyeztetések, a civil és társadalmi szervezetekkel, szereplőkkel történő egyeztetések és véleménycsere.
- A vélemények, felmérések elemzését követi azok kiértékelése, végezetül a gazdasági program meghatározása és a képviselő testület általi jóváhagyása.

A gazdasági program –mint hosszú távú, átfogó terv- funkciója ezt követően az évente készülő költségvetési koncepció és éves költségvetés megalapozása.

A jelenlegi jogszabályi környezetben és gazdálkodási – működési viszonyok között a gazdasági programnak kellene betöltenie az önkormányzat és intézményei szintű összevont stratégiai terv szerepét, amennyiben megjelennek benne a stratégiai fontosságú működési területek fő célkitűzései, eszközei, elérésük módja és a stratégiai terv elemek. A gazdasági program akkor töltheti be egy átfogó stratégiai terv funkcióját, ha az abban kijelölt célok, feladatok, programok beépülnek az éves költségvetésekbe és az önkormányzat a programban kijelölt „pályán” tud haladni a célélérés felé. A gazdasági programot indokolt esetben –például nem várt évközi jogszabály módosítás, vagy egyéb környezeti változások miatt- módosítással folyamatosan aktualizálni szükséges, hiszen a tervek a környezeti változásokhoz történő aktív vagy passzív alkalmazkodás rugalmas eszközeinek tekinthetők.

A hosszú távú tervezés másik katalizátora az EU támogatáspolitikája, amely megköveteli a pályázó intézmény hosszú távú tervkészítését a jellemzően beruházási-fejlesztési projektek finanszírozási forrásainak megszerzésért cserében.

Az EU-s források megszerzése érdekében készülő tervek az EU-s támogatási lehetőség kiaknázására illetve az egyedi projektek megvalósítására irányulnak, azonban az egyes fejlesztések nem egymással összehangoltan valósulnak meg. Bár az önkormányzatok rendelkeznek különböző stratégiai dokumentumokkal, azok minden fejlesztésre kiható jellege nem jellemző. A stratégiai dokumentumok sok esetben inkább projektszemléletűek, mint koncepcionális, stratégiai szinten megfogalmazott fejlesztési irányok (Döbrönte, 2008).

Részletes szekunder kutatómunka alapján megállapítható, hogy az önkormányzati tervezéssel foglalkozó szakirodalmak leginkább az éves költségvetés készítés (tervezés) módszertanára, elvi kérdéseire és gyakorlati

vizsgálatára koncentrálnak (lásd például: ÁSZ tanulmányok), és kisebb hangsúlyt fektetnek a szubszuverén kormányzati szinten folyó stratégiai tervezési kérdések módszertani aspektusait, a készülő tervdokumentumok típusait és tartalmi elemeit érintő kérdéskörökre. A stratégiai tervezési vonatkozású szakirodalmak a területi önkormányzati szintet preferálják, a terjedelmes számú kutatómunkák többsége a területi (regionális) tervezési kérdésekkel foglalkozik egy-egy régió vagy szakterület (például beruházások) és az EU-s finanszírozású projektek tervezése tekintetében.

A szekunder kutatás alapján a közszolgálati szervezetek stratégiai tervezésének elméletével illetve átfogó módszertani kérdéseivel foglalkozó szakirodalmak illetve kutatók közül feltétlenül ki kell emelni Horváth M., 2005; Bryson, 1988; Löffler, 1997; Kaplan, 2001; Bovaird –Löffler (szerk.), 2003; Poister – Streib, 2005; Flynn, 2007; és Tauberger, 2008 munkáit. Mindazonáltal hangsúlyozandó, hogy ezek a kutatók és tanulmányok is a közszektorral általánosságban foglalkoznak és a konkrét, önkormányzatokra irányuló vizsgálatok száma elenyésző. Empirikus tapasztalatok hazai viszonylatban nem állnak rendelkezésre, ugyanakkor nemzetközi kitekintésben USA és Új-Zéland gyakorlata számít élenjárónak.

Összefoglalásul, a hazai önkormányzatok hosszabb idődimenzióra kiterjedő tervkészítését valamilyen külső (politikai, jogi) kényszer „motiválja”, tehát az institucionalista (intézményi) stratégiaalkotási megközelítés jellemzi a hagyományos (célracionális) felfogással szemben. Mindazonáltal találkozhatunk a stratégiai szemlélet, stratégiai menedzsment sikeres alkalmazásával is egyre növekvő számban.

2.2.3.2. Középtávú (taktikai) tervezés

A stratégiai és az éves tervek között a középtávú, ún. taktikai vagy akció tervek teremtik meg a közvetlen és mérhető kapcsolatot a gazdálkodók tervezési folyamatában. Az önkormányzatok középtávú tervezésével kapcsolatosan az Áhtv.-ben találunk egy rövid előírást, amely szerint a helyi önkormányzat évente, legkésőbb a költségvetési rendelet, határozat elfogadásáig határozatban állapítja meg a Stabilitási törvény felhatalmazása alapján kiadott jogszabályban meghatározottak szerinti saját bevételeinek, valamint a Stabilitási törvény szerinti adósságot keletkeztető ügyleteiből eredő fizetési kötelezettségeinek a költségvetési évet követő három évre várható összegét. A tervezési rendszer rövidlátására utal az a probléma is, hogy a jelenlegi tervezési gyakorlatban tulajdonképpen hiányzik ez a tervezési szint az államháztartás helyi és központi szintjén egyaránt. Az OECD 2013-ban készített egy felmérést (OECD, 2013), mely arra irányult, hogy a tagországok központi költségvetés tervezési folyamatában²⁰ mennyire van jelen a középtávú tervezési perspektíva illetve milyen szabályozási mechanizmuson alapszik az „MTEF” (Medium Term Expenditure Framework²¹) a középtávú tervezést alkalmazó tagországok között. A felmérés részletes eredményeit a 6. számú melléklet tartalmazza. Az eredmények Magyarország szempontjából rendkívül kedvezőtlenek, hiszen a tagországok közül mindössze Magyarország, Belgium, Luxemburg és Izrael költségvetés tervezési gyakorlatából hiányzik a középtávú tervezési periódus a jelentés alapján. A felmérés eredményei szerint Magyarországon nem kerül sor a ráfordítások (jelen hazai gyakorlatban a kiadások) középtávú tervezésére aggregáltan, szektoronként, funkcionálisan, programonként illetve szervezeti szinten sem.

²⁰ Ilyen jellegű kutatások sajnos nem állnak rendelkezésre a települési önkormányzatokra kiterjesztve.

²¹ Az „MTEF” középtávú ráfordítás kerettervezésként fordítható.

Előrelépésként értékelhető ugyanakkor, hogy a kormányzati stratégiai irányításról szóló 38/2012-es kormány rendelet már előírja a közép és hosszú távú stratégiai dokumentumok elkészítését és a tervszámok nyomomonkövetését, igaz ez a kötelezettség viszonylag szűk körre terjed ki a jelenleg hatályos rendelkezés alapján.

2.2.3.3. Rövid távú tervezés: A költségvetési koncepció és az éves költségvetés

Az önkormányzatok költségvetési rendelettervezetének összeállítása folyamatos előkészítő, tervező munkát igényel. Az éves költségvetés tervezés kiinduló feltételét a gazdasági program költségvetési évet érintő célkitűzései, a költségvetési koncepcióról hozott képviselő testületi határozat és a kihirdetett központi költségvetést tartalmazó költségvetési törvény jelenti. **A költségvetés tervezési folyamata egy többlépcsős és többszereplős folyamat.** A főbb tervezési folyamatok: a költségvetés előkészítésével kapcsolatos feladatok, a költségvetés összeállítása, a költségvetés képviselő testület elé terjesztése és jóváhagyása, a költségvetési rendelet megalkotása.²²

A költségvetés rendelettervezet egyik kiindulási alapja az irányítási (választási) ciklus elején elkészített gazdasági program, a másik a jegyző irányításával évente készülő költségvetési koncepció. A költségvetési koncepciót a jegyző illetve a jegyző irányításával a tervező apparátus állítja össze a központi költségvetési törvényjavaslat, a kormány várható gazdaságpolitikája, makrogazdasági előrejelzései, a gazdasági program tervezett célkitűzései, a tervezett bevételek, kötelezettségvállalások és egyéb fizetési kötelezettségek figyelembevételével. Ebbe a tervezési folyamatba be kell vonni az önkormányzat felügyelete alá tartozó intézmények vezetőit is.

²² Az éves költségvetés tervezésének folyamatával, eljárásrendjével részletesebben foglalkozik például Farkas (szerk.), 2004.

A vezetők bevonása azt jelenti, hogy tájékoztatni kell az intézményi vezetőket a központi költségvetés tervezett irányelveiről, tervezési útmutatásairól, az önkormányzati feladatellátás és forrásszabályozás elvi kérdéseiről.

Ezen kívül az önkormányzat maga határozza meg, hogy a koncepció összeállításához milyen számszaki és szöveges információkra van szüksége az intézményektől. A költségvetési koncepcióban konkrét számításokat kell végezni a várható bevételi forrásokra és önkormányzati feladatokra (kiadásokra) - praktikusán - a költségvetéssel megegyező bevételi és kiadási jogcímek szerinti szerkezetben. A koncepció szerkezeti felépítésére, tartalmára vonatkozóan nincs konkrét jogszabályi előírás. A koncepció összeállításának folyamatában a polgármester a koncepció tervezetét véleményezteteti a bizottságokkal, a pénzügyi bizottság véleménye kiemelten fontos a koncepció pénzügyi megvalósíthatósága, fenntarthatósága szempontjából. A bizottságok véleményét is tartalmazó költségvetési koncepció tervezet jóváhagyása a képviselő testület jogosítványa, melynek jóváhagyása határozat formájában realizálódik. A képviselő testületi határozat formájára és tartalmára vonatkozóan nincs jogszabályban rögzített kötött forma. A jóváhagyott költségvetési koncepcióval lezárul a költségvetés tervezés első szakasza, mellyel elkészül a költségvetés tervezés konkrét kiindulópontját jelentő dokumentum.

A költségvetés tervezés második, befejező szakasza az éves költségvetés elkészítése és rendelet formájában történő jóváhagyása²³.

A költségvetést jellemzően éves rendszerességgel kell készíteni, ami azt is jelenti, hogy a költségvetés érvényességi ideje általában egy naptári év. A gazdálkodás során az éves költségvetés jelent pénzügyi (finanszírozási) alapot a kötelező és önként vállalt feladatok ellátására.

²³ A helyi önkormányzat költségvetési rendeletének kötelező tartalmi elemeit az Áhtv. és a kapcsolódó Áhr. tartalmazza.

Az önkormányzatok költségvetés tervezése során a kétszintű tervezés érvényesül. Egyrészt el kell készíteni az önkormányzat és intézményei összevont költségvetését, melyet a helyi önkormányzat költségvetési rendeletben állapít meg, másrészt elemi költségvetés is készül az önkormányzatról és intézményeiről.

Vígvári másként értelmezi a helyi önkormányzatok kétszintű költségvetés tervezési folyamatát, értelmezésében a tervezés első szintjét a központi szint alkotja, ahol az önkormányzatok kötelezően ellátandó feladatainak állami forrás formájában rendelkezésre álló, a költségvetési évben „elköltethető” pénzügyi fedezetének megtervezése történik. A második szintet a helyi önkormányzat konkrét költségvetés tervezése jelenti (Vígvári, 2002).

Az Áhtv. az éves költségvetés készítési terv mellett a likviditási terv készítésének kötelezettségére vonatkozóan tartalmaz még egy nagyon rövid felhatalmazást, miszerint a helyi önkormányzat a bevételek beérkezésének és a kiadások teljesítésének ütemezéséről likviditási tervet köteles készíteni. Azonban a likviditási terv szerkezetére, tartalmára, elkészítésének gyakoriságára vonatkozóan nem szerepelnek törvényi előírások. Egyéb, rövid távú tervkészítési kötelezettséget nem írnak elő a hivatkozott jogszabályok.

Összegezve a hatályos jogszabályi előírásokat, **a releváns jogszabályokban az éves költségvetés készítésre vonatkozó előírások dominanciája figyelhető meg.**

2.2.4. A költségvetés tervezés módszertana, a tervezési technikák rendszerezése

Az éves költségvetésben szereplő kiadási előirányzatok összege többféle megközelítést, célkitűzést és érdekhordozói preferenciát képviselő módszerrel tervezhető.

A tervezési technikák fejlődése a közszektorral szemben megfogalmazott társadalmi és gazdasági elvárások, a közszektor fejlődésével párhuzamosan zajlott és zajlik le napjainkig jól tükrözve a költségvetési-döntéshozók preferenciáit.

A nemzeti költségvetések sokféle technikát, módszert ismernek, (Győrffi – Vígvári (szerk.), 2009; Pásztor (szerk.), 1998; László, 1994; Premchand, 1983; Wildavsky, 1975), a költségvetés tervezési módszerek különféle elnevezései és csoportosításai ellenére körvonalazhatóak, rendszerezhetőek a főbb tervezési módszerek. A költségvetés tervezési módszerek egyfajta csoportosítása szerint két fő tervezési módszer különböztethető meg, az egyik az inkrementális vagy bázis alapú költségvetés tervezés, a másik a teljesítményalapú költségvetés tervezési technika. Az utóbbi csoportba sorolható a nullbázisú (ZBB, Zero Based Budgeting) és a cél- és teljesítmény alapú (vagy programalapú) költségvetés tervezés módszere (Győrffi – Vígvári (szerk.), 2009). László költségvetés tervezéssel is foglalkozó könyvében a hagyományos (bázis alapú) és a modern költségvetési technikákat különíti el. A szerző a modern tervezési technikák között említi a teljesítményalapú költségvetés tervezést (PB, Performance Budgeting), a programköltségvetést (PPBS, Planning, Programming, Budgeting System) és a nullbázisú (ZBB) költségvetést (László, 1994). A teljesítménycentrikus költségvetések között a teljesítményalapú, programorientált és nullbázisú tervezési módszereken túl újabb módszerként megjelenik a célokra épülő költségvetés (MBO, Management by Objectives) és az alapvető szervezeti célokhoz rendelt költségvetés (Mission Budgeting) is a szakirodalomban (Nemec – Wright, 2000 idézi: Horváth M., 2005).

A szakirodalomban továbbá találkozhatunk az eredményorientált költségvetés tervezés kifejezéssel is mint a teljesítményalapú költségvetés szinonim fogalmával.

Ugyanakkor bizonyos szerzők különbséget tesznek az eredményközpontú költségvetés tervezés és a teljesítményalapú költségvetés tervezési technikák között (Osborne – Hutchinson, 2006).

A hazai önkormányzatok viszonylatában a hagyományos bázis alapú költségvetés tervezésnek van a legnagyobb relevanciája.

A doktori disszertáció célkitűzései alapján a tervezési rendszer innovációjára teszek kísérletet, amely megköveteli a modernebb költségvetés tervezési technikák rövid áttekintését is.

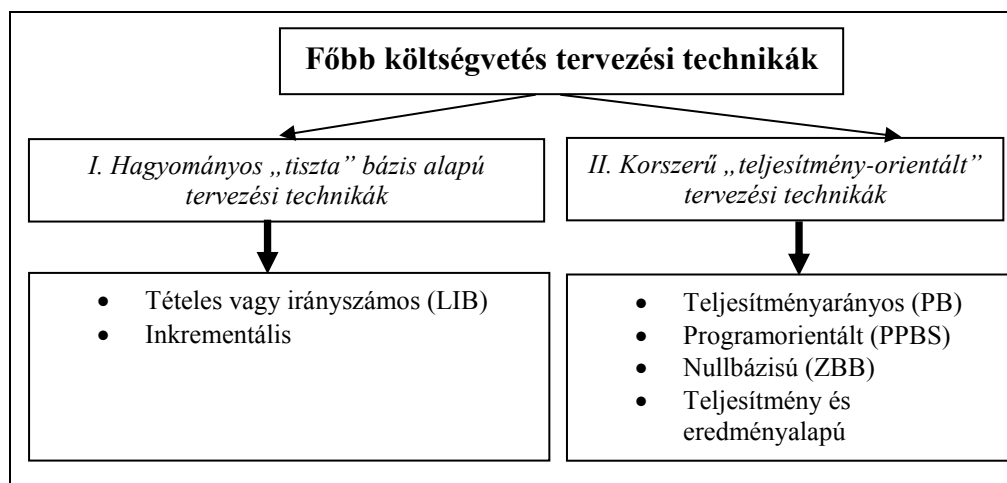
A költségvetési reformok keretében megvalósuló költségvetés tervezés megújítására tett kísérletek döntően az Amerikai Egyesült Államokhoz kötődnek. Ezen oknál fogva érdemes a költségvetés tervezési technikák amerikai fejlődését áttekinteni. **A költségvetés tervezési módszerek az alábbi utat járták be:**

- tételes költségvetés (LIB, Line-item Budgeting) a XIX. század végén
- teljesítményarányos költségvetés (PB, Performance Budgeting) az 1950-es években
- program-költségvetés (PPBS, Planning, Programming and Budgeting System) az 1960-as években
- célokkal vezérelt irányítás (MBO, Management by Objectives) a korai 1970-es években
- nullbázisú költségvetés tervezés (ZBB, Zero Based Budgeting) a késői 1970-es években
- teljesítményarányos költségvetés az 1980-as 1990-es években. (Van Reeth, 1996 idézi: Nemec - Wright, 2000)
- teljesítmény és eredmény alapú költségvetés (GPRA, Government Performance and Results Act) az 1990-es évek közepétől.

A költségvetési eljárások történeti fejlődésének állomásait Hőgye a következő fejlődési szakaszokra bontva értelmezi:

- Hagyományos vagy Irányszámos Költségvetés (Line-Item Budgeting)
 - Teljesítmény Költségvetés (Performance Budgeting)
 - Tervezési – Programozási Költségvetési Rendszer (PPBS)
 - Megegyezéssel eredménycélokkal való Vezetés (MBO)
 - Nulla Alapú Költségvetés (ZBB)
 - Politikai-Irányítási Költségvetés (Budgeting as Political Management)
- (Hőgye (szerk.), 2012).

Tekintettel arra, hogy véleményem szerint a Politikai-Irányítási Költségvetés és a megegyezéssel eredménycélokkal való Vezetés (MBO) nem tekinthető klasszikus költségvetési tervezési eljárásnak, ezért ezek bemutatásától eltekintek. A dolgozat szempontjából releváns és egyúttal önálló tervezési módszerek csoportosítását az alábbi ábrán foglaltam össze:



3. ábra: A főbb költségvetés tervezési technikák rendszerezése

Forrás: saját szerkesztés

2.2.4.1. Hagyományos „tisztá” bázis alapú tervezési technikák

Tételes vagy irányszámok költségvetés tervezés (Line-item Budgeting)

Ez a tervezési technika a költségvetés minden egyes tételéről megmondja, hogy mennyibe kerül. A tételes vagy irányszámok költségvetés tervezés egy inputorientált tervezési módszer. Az inputorientáció azt jelenti, hogy a kiadásokat erőforrás tételenként tervezi, a tervszámítások során a naturáliákban kifejezett erőforrásigényekhez hozzárendelve azok tervezett „beszerzési” árait kapjuk meg a kiadás összegét.

A módszer értékelése:

Ez a tervezési módszer teremti meg az alapját az összes többi költségvetési technikának is, hiszen segítségével megtervezhető minden egyes tétel – működéshez felhasznált input erőforrás- bekerülési értéke. Átfogó tervezésre azonban nem alkalmas, manapság inkább az államháztartási szervezet alacsonyabb szintjein alkalmazzák. Megjeleníthet fejezeti kezelésű előirányzatokat valamint „intézményi” címeket is (Csonka-Lehmann, 2000). Inputorientált megközelítésmódja idejét múltnak tekinthető, hiszen nem törődik a költségvetés készítés és megvalósítás során a „3-E” szempont érvényesülésével, a feladatellátás „minőségi” kérdéseivel. Ezt a tervezési módszert mind a hazai mind a nemzetközi gyakorlatban felváltotta az output illetve outcome orientált költségvetés tervezési rendszer.

Inkrementális (bázis alapú) költségvetés tervezés

Az inkrementális költségvetés tervezés kiindulópontját a rendelkezésre álló inputok (anyagi és nem anyagi erőforrások) mennyisége jelenti, ezért ez a módszer is input-orientált technikának tekinthető. A bázisszemléletben végrehajtott tervkészítés során az inputokat a mindenkor aktuális közpolitikai célok függvényében allokálják a tervezett feladatokhoz. (Sivák – Vígvári, 2012).

Ennél a módszernél a következő év költségvetésének előirányzatait az előző (bázis) év tartós szerkezeti hatásokkal módosított értékei alapján határozzák meg. A tervezők így képeznek egy éves szintre kiszámított szerkezeti hatásokkal is korrigált bázis előirányzatot a bázis év tervezett előirányzatainak értékeiből kiindulva, amelyet módosítanak lefelé vagy fölfelé a tervezett illetve várható és valószínűsíthető „változásokkal”²⁴.

Ilyen változást vagy növekményt jelentenek például a különféle makrogazdasági előrejelzések (úgy mint az inflációs várakozások, az ország gazdasági növekedésének vagy csökkenésének tervezett mértéke, munkanélküliségre, fogyasztói szokásokra stb irányuló további előrejelzések), a kormány gazdaságpolitikájának prioritásai stb.

A bázis alapú tervezés alapmodellje a következő összefüggéssel jellemezhető: (Györffi – Vígvári (szerk.), 2009. 318.o. alapján)

$$E_{i+1} = E_i \pm X$$

Jelmagyarázat:

E_i = i-edik időszak várható előirányzata (bázis előirányzat)

X = bázisváltozás (növekedés vagy csökkenés) előrejelzett mértéke

E_{i+1} = tárgyévet követő év tervelőirányzata

Az inkrementális tervezési technikánál a legnagyobb kockázati tényezőt és a tervezésben érintett szereplők közötti alkufolyamat során tapasztalható vitát a „változások” (a képletben az „ X ”-szel jelölt bázisváltozás mértéke) számszerűsítése jelenti, hiszen annak nagyságát pontos mérés helyett csak prognosztizálják, becslik. A bázisszemlélet nem jelent feltétlenül növekedést. A változás („ X ”) lehet kisebb és nagyobb is, mint 100 százalék.

²⁴ A költségvetés készítéssel foglalkozó szakirodalmakban a változást az inkrementális elnevezéssel is illetik, innen ered a módszer elnevezése is.

Az inkrementális költségvetés tervezés értékelése:

A bázis-költségvetés elsősorban stabil vagy egyenletes változást mutató gazdasági viszonyok és környezet között működhet hatékony tervezési módszerként. A magyar önkormányzatok környezetére sajnos nem jellemző ez a kiszámíthatóság. További alkalmazási területként azokat a kiadásokat érdemes kiemelni, amelyek nehézkesen programozhatóak, ezek jellemzően a közvetett, általános kiadási tételek.

A módszer előnye, hogy egyszerűen nyomon követhetőek az előirányzatok változásai, amely rendelkezésre álló információk megkönnyítik a döntéshozók intézmények vagy feladatok közötti preferencia rendezési döntéseit (Gyórfi – Vígári (szerk.), 2009).

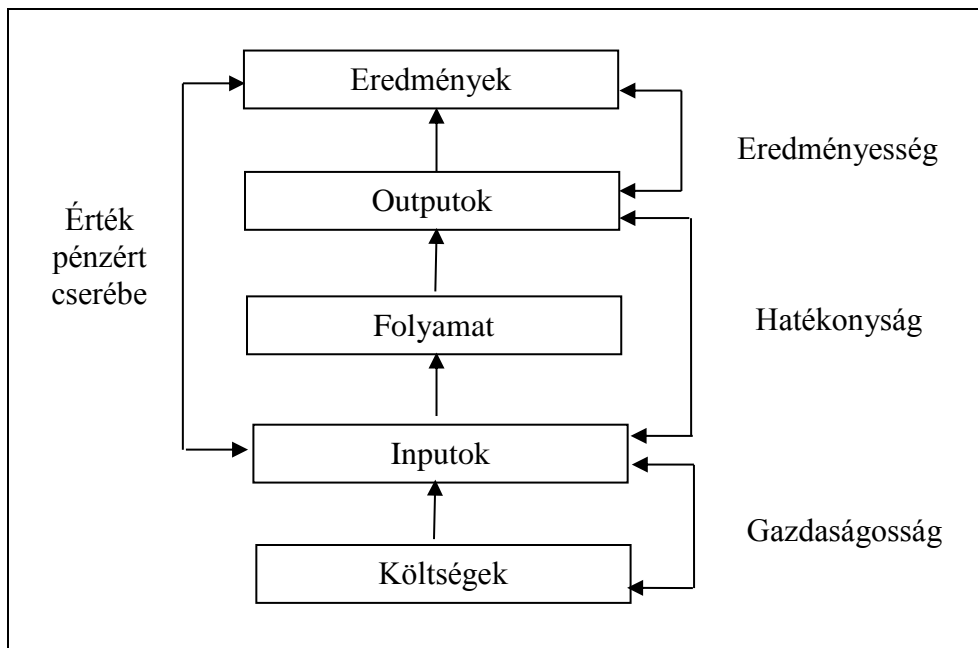
A módszer legfőbb hátrányát illetően egyetértés körvonalazódik a szakirodalomban (Tucker, 1982; László, 1994; Gyórfi – Vígári (szerk.), 2009), miszerint az inkrementális tervezés folyamatában a következő év tervezése során automatikusan tovább öröklődik –ezzel együtt konzerválódik- a bázis év feladat ellátási és tervezési struktúrája, tevékenységenkénti osztályozása és finanszírozási szerkezete. Ennek következtében a megváltozott feladatok, intézmények finanszírozását akkor is biztosítják, ha egyébként az adott terület vagy intézmény nem olyan mértékben lát el feladatot, mint ahogy azt a finanszírozás mértéke indokolja. Ennek a folyamatnak – is – káros következményeként jelentkezik a tervezés és a tervekben visszatükröződő rövid távú szemlélet (Murray – Efendioglu, 2011), amely jelentős akadályát képezi a hosszú távlatokban gondolkozó tervezésnek.

2.2.4.2. Korszerű „teljesítmény-orientált” tervezési technikák

Teljesítményalapú költségvetés tervezés (Performance Budgeting)

A teljesítményalapú költségvetés tervezés a II. világháborút követően az Amerikai Egyesült Államokban indult útjára a költségvetés tervezés megújítására irányuló változtatási szándék eredményeként. A módszer alapvető célkitűzése a kormányzati kiadások csökkentésére illetve a kormányzati tevékenység hatékonyságának növelésére, a kitűzött teljesítménycélok elérésére irányuló törekvésben ragadható meg. A teljesítményalapú tervezési rendszer kiindulópontját a kormányzati tevékenységek teljesítményének definiálása, mérése, számszerűsítése és a teljesítmények alakulásáról készített beszámolók különféle érdekcsoportok felé történő rendszeres beszámolója jelenti. *„A teljesítmény költségvetést a szakirodalomban nevezik még „funkcionális” vagy „tevékenységi költségvetésnek is”* (Högye (szerk.), 2012. 43.o.).

A teljesítménytervezés fókuszában az input orientáció helyett az output (teljesítmény) áll. Ez azt jelenti, hogy a költségvetési forrást a tevékenységek szintjén megjelenő teljesítményindikátorok elvárt, tervezett szintje alapján biztosítja a finanszírozó a végrehajtó intézmények számára.



4. ábra: Az output alapú költségvetési tervezés

Forrás: Kristensen – Groszyk – Bühler, 2002. 9. o.

A teljesítmény mérését hatékonysági mutatószámok biztosítják, amelyek az outputok és inputok egymáshoz való viszonyításán alapulnak. A hatékonyság egyenes mutatójában az egységnyi inputra (felhasznált erőforrásra) jutó kibocsátás (output) mérése valósul meg, míg a mutatószám inverze az egységnyi output realizálásához szükséges input nagyságát számszerűsíti. A ténylegesen realizált és releváns mutatószámokkal mért teljesítmények folyamatosan összehasonlításra kerülnek a „beígért” teljesítményszintekkel, ugyanakkor a tervezett teljesítményszinttől való elmaradás nem vonja maga után a már pénzügyileg realizált, kiutalt finanszírozási forrás egy részének vagy teljes összegének visszafizetését, szemben a teljesítményalapú finanszírozás rendszerével²⁵.

²⁵ A szakirodalomban különbséget tesznek a teljesítmény költségvetés és teljesítményalapú finanszírozás között. (Szalai, 2007; NASBO – National Association of State Budget Officers, 2001). A teljesítményalapú finanszírozás során a finanszírozható összeg nagyságát a teljesítmény nagysága befolyásolja közvetlenül. Ez azt jelenti nagyon leegyszerűsítve, hogy a jobban teljesítők arányosan több, a kevesebbet teljesítők arányosan kevesebb támogatásban részesülnek.

Azonban az „alul-teljesítő” intézmények kedvezőtlenebb alkupozícióból indulhatnak a következő költségvetési tervezési ciklusban. Ez a tervezési rendszer megköveteli a felhasznált erőforrások költségeinek pontos ismeretét, amelyet kizárólag egy teljesítésszemplétű (eredményszemplétű) könyvvizelési technikán alapuló számviteli információs rendszer tud biztosítani.

A teljesítményarányos költségvetés meghatározó elvei az alábbiakban foglalhatók össze:

- A költségvetési folyamat és döntések a tevékenységek szintjén jelentkeznek, nem pedig egyedi tételeként.
- A teljesítmény illetve a hatékonyság mérését a teljesítményegységekre jutó erőforrás felhasználások (inputok) számszerűsítése biztosítja.
- A tervezett és ténylegesen realizált teljesítmények közötti folyamatos összehasonlításon és elemzésen alapuló visszacsatolás ráirányítja a vezetők figyelmét a problémás, beavatkozást igénylő területekre (Mikesell, 1986 idézi: Nemec - Wright, 2000).
- A teljesítmény költségvetés készítés nem mellőzi a politikusokat, szemben más költségvetés tervezési technikával, mint például a PPBS és a ZBB eljárások. Épp ellenkezőleg a politikusok a költségvetésben, a költségvetés alapján döntenek a finanszírozási források nagyságáról az ígért teljesítményszint realizálásáért cserében (Szalai, 2007). A költségvetés testesíti meg rejtett módon a költségvetési források elköltésével kapcsolatos megállapodást a politikusok és a végrehajtó intézmények között.

A teljesítmény költségvetéssel szemben megfogalmazott kritikai értékelés:

A teljesítményalapú költségvetés tervezés a gyakorlatban nem váltotta be teljes mértékben a hozzá fűzött reményeket.

Az egyik ok az volt, hogy az eredeti teoretikus elgondolással ellentétben a kormányzati tevékenységek jelentős részénél –sajátos jellegükből fakadóan– az output egyáltalán nem vagy alig kvantifikálható pontosan.

A másik, a módszer egységes bevezetésével kapcsolatos ellenérv alapján a teljesítményalapú megközelítés a közfeladatok ellátásának hatékonysági kérdéseire fókuszál, ezzel növelve a közfeladat ellátás hatékonyságát, de nem ad választ arra a kérdésre, hogy az adott tevékenységre szükség van-e egyáltalán (László, 1994; Mikesell, 1986). Van Reeth kritikai elemzésében az egyik meghatározó ellenérv a tervezés során továbbra is jelenlévő inkrementális (bázishoz viszonyított növekményi) jellegben ragadható meg, amellyel inkább a technikai hatékonyság biztosítható a hatásossági cél²⁶ háttérbe szorulása mellett (Van Reeth, 1996 idézi: Nemec - Wright, 2000). Szalai összefoglaló esettanulmányában azt írja, hogy a korábbi teljesítményfinanszírozást célzó reformok bukását azzal magyarázzák, hogy a teljesítményinformációk nem jutottak el a végső döntési szintre, azaz a politikusokhoz, hanem csak a költségvetést előkészítők közötti alku folyamatban használták fel őket (Szalai, 2007). Amennyiben az időigényesen és költségesen előállított teljesítményinformációk nem jutnak el a legfőbb érintettekhez, akkor az előállításuk feleslegesen von el fontos kapacitásokat az intézményektől, hiszen a teljesítményinformációk előállítása és felhasználása során nem teljesül a költség – haszon elv.

²⁶ A teljesítményméréssel foglalkozó szakirodalmakban és kutatásokban az „effectiveness” fogalmát hatásosság és eredményesség elnevezésekkel is azonosítják. Értelmezésünkben a hatásosság és eredményesség szinonim jelentéssel szerepelnek a dolgozatban.

A költségvetési reformok legújabb hullámai már alapvető célként fogalmazzák meg a teljesítményelvárások költségvetésben történő megjelenítésének igényét is.²⁷

A teljesítmény költségvetés készítése iránti igény már megfogalmazódott Magyarországon is.

Hazánkban a rendszerváltást követő időszakban a költségvetés tervezési gyakorlatban két egymástól élesen elkülöníthető szakasz látszik körvonalazódni:

- Az első tervezési szakaszra az input-orientáció és az erőteljes kiadási kontroll a jellemző, amelyet a tételsoros költségvetés tervezés időszakának is neveznek. Ebben a szakaszban a fő cél az „erőforrás pazarlás” megállítása a szűkösen rendelkezésre álló erőforrások felhasználásának gazdaságosságára irányuló kontrollrendszer kiépítésén keresztül.
- A második szakaszban az válik a költségvetés tervezés során fő szemponttá, hogy az adott intézményre, programra szükség van-e egyáltalán. Egy intézmény vagy program szükségességét érintő kérdést megválaszolni a kérdéses intézmény vagy program működése által realizált output (kibocsátás, teljesítmény) nagysága és színvonala és az elért társadalmi hatás, eredmény (outcome) alapján lehet. A teljesítmény költségvetés hatékony eszköze lehet ennek a célkitűzésnek (Hőgye (szerk.), 2003).

²⁷ Egy 2002-es OECD tanulmány alapján a 27 OECD tagországból 17 ország költségvetésében jelenik meg valamilyen formában az elvárt, tervezett teljesítmény nagysága. (OECD, 2002)

Programköltségvetés (PPBS, Planning, Programming and Budgeting System)

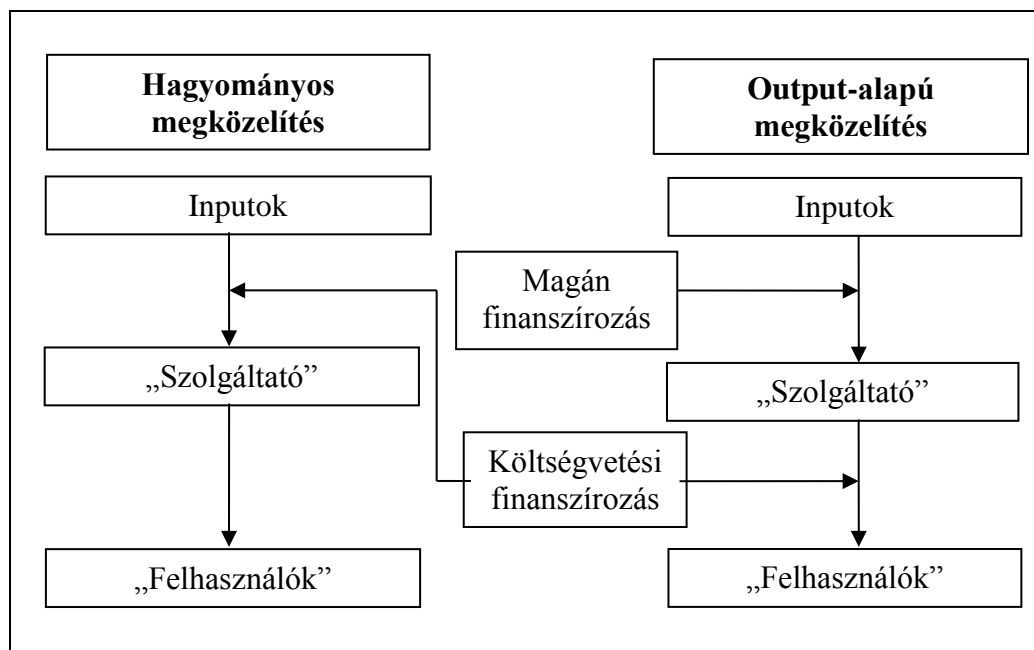
A programalapú költségvetés egy teljesítmény- (output-) alapú komplex költségvetés -tervezési, -végrehajtási és -ellenőrzési rendszer, illetve folyamat, amely alkalmas a költségvetési szervezet finanszírozását közvetlenül összekapcsolni a szervezet által elért eredményekkel (outcome), az előállított termékekkel, szolgáltatásokkal (output) (Báger, 2006; Báger - Vígvári, 2007).

A hagyományos költségvetés rendszerében a tervezésen és a kiadások finanszírozásán, a költségvetési finanszírozási forrásokon, bevételeken van a hangsúly illetve a rendszer további fő jellemzője, hogy input-orientált.

Ezzel szemben a programalapú költségvetés készítés output illetve outcome orientált, hiszen a tervezés során a költségvetési finanszírozási bevételek tervezésének kiindulópontját a teljesítmény- és eredménycélokat megvalósító programok jelentik. A megrendelő (központi kormány vagy az önkormányzat) kijelöli a teljesítmény és eredménycélokat illetve igényeket, ezt követően kalkulációt készít az ellátandó feladat elvárt kibocsátási szintjének fajlagos költségére és az elvárt teljesítmény tervezett önköltsége alapján dönt a finanszírozás mértékéről. A finanszírozás mértéke tehát a következő mutatószám függvényében változik:

Előállítás összes közvetlen költsége/ Elvárt output

A két költségvetési rendszer összehasonlítását mutatja az 5. számú ábra is.



5. ábra: A hagyományos és a programalapú költségvetési rendszer logikájának összehasonlítása

Forrás: Báger-Vígvári, 2007. 99.o.

A programköltségvetés a közkiadások gazdaságosabb és hatékonyabb felhasználását megcélzó kihívásra és a Hoover –féle teljesítmény költségvetés két fő hiányosságának kiküszöbölésére adott válaszként született az Egyesült Államokban.

A Hoover-féle teljesítmény költségvetéssel szemben megfogalmazott két fő hiányosság a programok közötti összemérhetetlenségben és a túlzottan rövid távú szemléletben ragadható meg. A programköltségvetés elkészítésére első alkalommal az Amerikai Egyesült Államokban került sor az 1965-ös évben, amelyet az 1970-es évek elején továbbfejlesztettek, majd ezt követően lassan meghonosodott az európai kontinens nyugat-európai államaiban is.²⁸

²⁸ A programköltségvetés magyarországi megjelenésével kapcsolatosan Csigaházi véleménye alapján a szocialista költségvetési rendszer több pontján is felfedezhetőek közös vonások a programköltségvetéssel. A szerző álláspontja szerint a programfelosztás hasonlít a magyar költségvetés tervezés során alkalmazott ágazati, alágazati és szakágazati felosztáshoz (Csigaházi, 1982). A programköltségvetés magyarországi kutatásainak gyökerei az 1990-es gazdasági és társadalmi rendszerváltás előtt jelen vannak már.

A tervezés alapját a kormányzati célok elérését biztosító programok képezik, amely programok szintjén rendezik a konkrét célt vagy célokat és az elérésükhöz szükséges erőforrásokat a döntési jogkörök és felelősségi rendszer hozzárendelésével. A tervezett kiadásokat a kormányzati célokhoz való hozzájárulás illetve a kibocsátás alapján tervezi. A programköltségvetés készítés során a tervezés időhorizontja kibővül, és ezáltal megjelenik a tervezés során a stratégiai szemlélet. Az eljárás során a tervezés kiindulópontja az intézmények átfogó céljait megjelenítő küldetésnyilatkozat, amely megalapozza a kormányzati ciklusra kiterjedő célokat összefoglaló hosszú távú terveket (az USA-ban ezek 5 éves tervek voltak). A programokat ebbe a hosszú távú terve foglalva kell elkészíteni és befejezésül beilleszteni az éves költségvetés kiadási struktúrájába.

A tervezés során kell azt biztosítani, hogy a tervben kitűzött célok elérését támogassa az elfogadott programrendszer illetve az elfogadott programok által létrehozott kibocsátás (output). Ebben a költségvetés készítési felfogásban a programoknak kell betölteni az összekötő kapocs szerepét a kitűzött –jellemzően hosszú távú- célok és a kibocsátás (output) között.

A programköltségvetés folyamatát jól elkülöníthető és egymásra épülő munkafolyamatok alkotják, ezek a munkafolyamatok a következők:



6. ábra: A programköltségvetés munkafolyamatai

Forrás: saját szerkesztés Csigaházi, 1982 alapján

Ezzel kapcsolatosan részletesen lásd Szántó – Borbély, 1971; Turján, 1979 és Schmidt, 1978 munkáit.

Csigaházi értelmezésében a tervezést meghatározó kiinduló lépés a hosszú távú célkitűzésekből levezetett konkrét célokat és feladatokat tartalmazó programok és programalternatívák kidolgozása. A programvariánsok lehetővé teszik a környezeti változásokhoz történő rugalmasabb adaptációt. A programok leggyakrabban egy-egy ágazatot képviselnek ilyen például az egészségügy, környezetvédelem, oktatás stb. A kiinduló lépés keretében kell dönteni továbbá a tervezési egységek szintjéről, aggregáltsági fokáról is, a programok készülhetnek nemzetgazdasági, regionális vagy városi, intézményi szinten egyaránt. A következő feladat a célok és feladatok ismeretében a célok teljesülését reálisan mérő és egymással oksági összefüggésben álló mutatószámok rendszerének kiépítése, a mennyiségi paraméterek kialakítása. Ezt követően számszerűsíteni kell a programokban tervezett feladatok, tevékenységek teljesítményegységére eső költségét, ami megfeleltethető a magyar költségvetési gyakorlatban alkalmazott normatíváknak. A költségek tervezése során a teljes programozási periódus (a szerző véleménye szerint 5-7 év) során felmerülő költségek összegének tervezését kell végrehajtani.

Ez azt jelenti, hogy azt is meg kell határozni, hogy a korábban hozott döntéseknek milyen éves kötelezettségei illetve kiadási tételei fognak jelentkezni az éves költségvetésben, továbbá alaposan végig kell gondolni azt is, hogy a teljes tervezési periódus alatt milyen fejlesztések, beruházások, jövőbeni kötelezettségek kerülnek végrehajtásra. A programköltségvetésben összesítésre kerülnek ezután mind a működési, mind a felhalmozási, fejlesztési költségek a teljes tervezési periódus vonatkozásában. Ezt követően kerülhet sor a negyedik lépésben az elemzési feladatokra, ahol a programok célszerűségi, megvalósíthatósági szempontú elemzése történik. Az összehasonlító elemzések alapján kell kiválasztani a programalternatívák közül a végrehajtásra kerülő tervváltozatot.

Ez a döntés illetve a döntés következményei meghatározzák a következő időszak mozgásterét, a gazdálkodás és végső soron a közfeladat ellátás lehetőségeit és korlátait, a közszolgáltatás várható színvonalát. A döntés jellemzően gazdaságossági és hatékonysági mutatók alapján történik, amelyet sikeresen támogathat a célmátrix. Természetesen nem ilyen egyszerű a helyzet, hiszen a programvariánsok közötti választást sokféle érdekhordozói motiváció és prioritás befolyásolja, ezek közül kiemelendők a különféle politikai érdekek, amelyek sokszor sajnos háttérbe szorítják a szakmai megfontolásokat és racionalitást. Ez a munkafolyamat tekinthető az említett indokok miatt a programozás kulcsfolyamatának. A befejező lépés a programköltségvetés teljes időszakára megtervezett költségek előirányzatokra történő éves felosztása. **A programköltségvetés ismertetett munkalépései három fő tevékenységcsoportba rendezhetők a módszer elnevezésének (PPBS) megfelelően, ezek a következők:**

1. Tervezési fázis (Planning)
2. Programozási fázis (Programming)
3. Költségvetési fázis (Budgeting).

A programalapú tervezés struktúrája:

A tervezés alapegységét a programok jelentik, amelyeket programstruktúrába rendezve kell rendszerezni.

10. táblázat: A programalapú költségvetés általános felépítése

| | Főprogram | Program | Alprogram |
|---------|-----------|---------|-----------|
| Jelleg | | | |
| Döntés | | | |
| Felelős | | | |

Forrás: Györffy – Vígvári (szerk.), 2009. 326.o.

A programköltségvetés más szerzők értelmezése alapján programkategóriákra, program alkategóriákra és programelemekre osztható fel (például: Csigaházi, 1982; Szalai, 2007).

A tervezés során az amerikai gyakorlatban a küldetésnyilatkozat, a hosszú távú tervek és programstruktúra mellett további dokumentumokat is készítenek, melyek a következők:

- **Program és Finanszírozási terv**, amely a hosszú távú tervek aktualizált változata, és amely tartalmazza a konkrét programszintű célokat és a célok teljesülését mérő teljesítményindikátorokat.
- **Program Memorandum**, amely a programstruktúrának megfelelően továbbbrazletezett programkategóriák céljait, indikátorait és a célok teljesítésének módját egyaránt tartalmazza. Továbbá ebben a dokumentumban kerül sor a programelemek összehasonlító elemzésére, szöveges értékelésére, alternatív finanszírozási lehetőségek ismertetésére is.
- **Egyéb speciális tanulmányok**, amelyek a korábbi dokumentumokban nem szerepelnek, de a költségvetést alátámasztó fontos elemzéseket, számításokat és értékeléseket tartalmaznak. (Szalai, 2007)

A programköltségvetéssel szemben megfogalmazott kritikai értékelés:

A programköltségvetés ezen verziója sem váltotta be a hozzá fűzött reményeket. A megfogalmazott ellenvélemények jellemzően azt hangsúlyozzák, hogy ez a tervezési eljárás túlzott adminisztrációs terhet ró a tervező intézményekre és az így előállított, hatalmas mennyiségű információ értelmezése és felhasználása is nehézkes és áttekinthetetlen. Ezzel az ellenérvvel összefügg a következő ellenvélemény is, miszerint a politikusok „mellőzése” a programkészítés során azt eredményezte, hogy a költségvetést duplán el kellett készíteni, egyet a programozási eljárással a „szakma” bevonásával és egyet a jogszabályoknak történő megfelelés jegyében a legfőbb jóváhagyó szint, a politikai testületek számára. A két költségvetés közötti átjárás pedig nem volt egyszerű (Szalai, 2007).

Ugyanakkor a programkölségvetés beazonosítja az összes feladatot, „terméket” a programozás során, azonban nem helyez kellő hangsúlyt a felhasznált inputokra (Nemec - Wright, 2000). A rendszerrel szembeni legnagyobb ellenállást talán az válthatja ki, hogy a tervezés során folyamatosan arra koncentrálnak, hogy az adott feladatra, programra és a programért felelős intézményre, szervezeti egységre és annak alkalmazottaira szükség van-e egyáltalán, azaz a szervezet és munkatársainak léte az egyik központi kérdés. Erre a kérdésre adott alapvető válaszreakció a programfelelősök részéről, hogy minden intézmény, szervezeti egység és munkatársai saját léte biztosítására „mesterségesen” is igyekszik fenntartani egy programot még akkor is, ha annak teljesítése nem felel meg a gazdaságossági, hatékonysági és eredményességi kritériumoknak. A következő kritikai észrevétel alapján a rendszer működése során a következő évi költségvetést az előző év(ek) program forrásai determinálják, ezért a következő évi költségvetés tervezésben kevés mozgástere van a tervező apparátusnak (László, 1994). Ez azt jelenti, hogy ennél a tervezési formánál is érvényesülhet a gyakorlati megvalósítás során az inkrementális jelleg.

Nullbázisú költségvetés tervezés (ZBB, Zero Based Budgeting)

A nullbázisú költségtervezés egy átfogó tervezési és elemzési eljárás, amely hatásos eszköze lehet a kiadás-optimalizálásnak a felesleges és indokolatlan kiadások megszüntetésén keresztül. Ez a költségvetés tervezési módszer szintén az Amerikai Egyesült Államokból indult útjára, amelyet Carter amerikai elnök neve fémjelez és az 1977-es szövetségi költségvetés összeállításakor próbálták meg első ízben alkalmazni kormányzati szinten. A ZBB szintén az üzleti szféra szereplőinek körében –sikeresen- alkalmazott tervezési módszerek egyike, amely számos hátrányos tulajdonsága miatt rövid életűnek bizonyult az összkormányzati költségvetés

készítés gyakorlatában, azonban egyes részterületeken (például beruházási projektek esetén) a mai napig sikerrel alkalmazzák.

A ZBB a teljesítményalapú (PB) és a programköltségvetés (PPBS) elemeit ötvözi. A nullbázisú költségvetés célja, hogy szakítson a tervezés során a bázisszemlélettel, ami azt jelenti, hogy a kiadások tervezése során a következő költségvetési ciklus kiadási tételeinek számszerűsítésekor nem az előző évi (bázis) kiadásokat korrigálja a tervezett növekménnyel, hanem kvázi tiszta lappal indít minden kiadás viszonylatában, felülvizsgálva és megkérdőjelezve az előző évi kiadási szükségleteket. A bázis megkérdőjelezésével lehetővé válik a kormányzati kiadások csökkentése, a felesleges kiadásokat okozó tevékenységek/intézmények/programok megszüntetése, ami a gazdaságosság és a hatékonyság növekedését eredményezheti, ugyanakkor ez magában hordozza a különféle problémákat is.

A nullbázisú költségvetés két kritériummal kell, hogy rendelkezzen, egyrészt az intézmény/program költségvetési alternatívája mellett mindig megjelenik a vizsgált intézmény/program megszüntetésének lehetősége is.

Másrészt az adott intézmény/program határozott élettartammal rendelkezik, amely élettartamot már a tervezés kezdetekor meghatározzák, és az élettartama vége felé haladva újra megvizsgálják az intézményt/programot és döntenek annak újabb meghosszabbításáról vagy az eredeti terveknek megfelelő megszüntetéséről.²⁹ (Szalai, 2007).

A tervezés alapegységét a döntési egységek alkotják, amelyek lehetnek tevékenységek, programok és intézmények egyaránt. A döntési egységekhez rendelt alternatív finanszírozási formák, tervezett teljesítményszintek, a minimális feladat teljesítési szintek, a kiadási szükségletek nulláról történő

²⁹ Erre a költségvetés tervezési rendszerre használja a szakirodalom az úgynevezett „naplemente” költségvetés tervezés jelzőt.

meghatározása és a megvalósítás módjának együttes kialakításával a döntési egységek úgynevezett döntési csomagokba rendezhetők.

A tervezés folyamatát tekintve elsőként fel kell tárni és rangsorolni kell a célokat, ezután kell a célok megvalósítását szolgáló döntési egységekből döntési csomagokat képezni, egyúttal meg kell határozni azt is, hogy kinek mi lesz a feladata, felelőssége. Ezt követően a döntési csomagokat elemezni és értékelni kell minden döntési szinten, amely alapján felállítható a döntési csomagok közötti preferencia sorrend. A döntési csomagok közötti prioritizálás alapvetően eredményességi és indokoltági szempontok, és társadalmi hatás-elemzések alapján valósul meg. Az így felállított sorrend megalapozza a későbbi –a rendelkezésre álló forrás nagyságának függvényében alakuló- szükség szerinti szelekciót is.

A nullbázisú költségvetés tervezés értékelése:

A költségvetési források meghatározó hányada a bázis-kiadást finanszírozza, ezért a bázis megkérdőjelezésével elviekben valódi kiadáscsökkentés realizálható, további előnye, hogy a feladatok szükséges és indokolt szintjének finanszírozására és megvalósítására fókuszál.

„A PPBS-hez képest jóval kiterjedtebb hatással volt a közfeladat-ellátás tervezésének egészére és annak döntésszociológiai és szervezési összefüggéseire. A ZBB-nek kevésbé a tovagyrúzó hatása, mint inkább modellértékű radikalizmusa az érték.” (Horváth M., 2005. 306.o.) Ennek ellenére ez a tervezési rendszer sem bizonyult sikeresnek. A leggyakrabban elhangzó ellenérvek a túlzott munkaigényre, időráfordításra és költségességre hivatkoznak mint a rendszeres, költségvetési évenként ismétlődő alkalmazhatóságot leginkább nehezítő tényezőkre.

A beadott alternatívák sok esetben nem jelentettek döntési csomagok közötti valódi választási lehetőséget, csak különféle matematikai megoldásokat tükröző variánsok voltak.

Továbbá a teljesítményminimumok meghatározása sok esetben hiányos volt vagy teljesen hiányzott a költségvetési tervezési dokumentumokból (Szalai, 2007).

Az alulról építkező tervezés során a tervezők hajlamosak elveszni a részletekben, ez egyúttal a rövid távú szemléletet erősíti és nehezíti a stratégiai előrettekintést. Ugyanakkor a feladat megvalósításáért felelősek a maximális kiadási szükségletre terveznek és igyekeznek azt bizonyítani, hogy munkájukra és annak megvalósításához szükséges kiadási tételre szükség van. Mindezek eredőjeként a tervekkel nem érvényesíthető a kiadáscsökkentési cél, épp ellenkezőleg a kiadások tervezett nagysága elrugaszkodhat az indokolt vagy elvárt feladat ellátási szinttől, növelve a bizonytalanságokat és pontatlanságokat. A módszer a részletezett indokok miatt nem alkalmas egy ország vagy önkormányzat teljes költségvetésének megtervezésére, de kiválóan alkalmas lehet például egy új feladat kiadási szükségletének megtervezésére és eredményesen támogathatja egy-egy előre kijelölt kiadási tétel (feladat) vagy akár egy egész intézmény, program gazdaságossági – hatékonysági –eredményességi - minőségi szempontú átvilágítását, teljesítményének felülvizsgálatát.

Teljesítmény és eredményalapú költségvetés tervezés (GPRA, Government Performance and Results Act)

A teljesítmény és eredményközpontú költségvetés tervezési technika (továbbiakban röviden eredményalapú költségvetés tervezés) sok vonatkozásban mutat hasonlóságokat a teljesítmény költségvetéssel, ezért a két tervezési eljárás között nem érdemes éles határvonalat húzni, továbbá az eredményalapú költségvetés átvesz több bevált tervezési eszközt más költségvetés tervezési módszerektől is. A PPBS-hez hasonlóan a stratégiai tervezésen alapuló és programstruktúrában megvalósuló tervezési szerkezetet preferálja az intézményi szintű tervezés helyett, támogatja a menedzseri autonómia növelését, amely leginkább az egyes programok

közötti rangsorolás és a tervezett és a megvalósítás során ténylegesen jelentkező költségek (kiadások) szabadabb átcsoportosítására irányuló vezetői döntésekben jelentkezik. Továbbá a ZBB eljárás szellemével azonosulva szakít a növekményi alapú tervezéssel és ennek megfelelően évente újra gondolja a program prioritásokat a szükségletek és a társadalmi elvárások függvényében. Ilyen értelemben a teljesítmény és eredményközpontú költségvetés tervezés nem tekinthető egy teljesen önálló, „tisztá” költségvetés tervezési eljárásnak. A továbbiakban kizárólag a különbségek rövid összefoglalására törekszem. A teljesítmény és eredményalapú költségvetés tervezési eljárás során a tervezők figyelme az output sikeres végeredményeként realizálható outcome mérésére és tervszámokban is kifejezhető kvantifikálására koncentrálódik. A teljesítményalapú költségvetés és az eredményközpontú tervezési eljárás közötti eltérés legfőképpen abban nyilvánul meg, hogy az eredményorientált tervezés fókuszpontjában az output – input viszonyát kifejező hatékonysági elvárások mellett az outcome – output relációját tükröző eredményességgel kapcsolatos tervcélok, elvárások és tervszámok is megjelennek –lehetőleg- mérhető formában.

Az eredményközpontú költségvetés során az állampolgárok által elvárt eredmény jelenti a kiindulópontot a központi költségvetésből támogatott feladatok illetve programok helyett. Mindemellett a következő költségvetési év tervezett kiadásait nem inkrementális alapon –ellentétben a teljesítményalapú költségvetéssel-, az előző év jóváhagyott kiadásainak bázisán tervezik, hanem az állampolgárok által elvárt eredményekből kiindulva. Ennél a tervezési eljárásnál tehát a fő kérdés az, hogy hogyan lehet a társadalmi elvárások, rendelkezésre álló bevételi források és jóváhagyott programok (ellátandó feladatok) együttes feltételrendszerének is megfelelően a lehető legjobb eredményt elérni és ennek hatására egyúttal a társadalmi elégedettséget mint általános célfüggvényt is maximalizálni.

Az eredményközpontú tervezési rendszer főbb elemei öt csoportba rendezhetők, ezek a **stratégiai tervezés, éves teljesítménytervek, éves teljesítményértékelés, menedzseri autonómia és a bevezetés időzítése** (Szalai, 2007; GAO, 1997; GAO, 2004). A tervezés Osborne – Hutchinson által javasolt lépéseit a 7. számú melléklet tartalmazza.

11. táblázat: A főbb költségvetési eljárások összehasonlítása³⁰

| Jellemzők | Irányszámos | Teljesítmény (PB) | PPBS | ZBB |
|---------------------------------|----------------------|-------------------------|--|-------------------------------------|
| Alapvető orientáció | Irányítás | Menedzsment | Tervezés | Döntéshozatal |
| Irányultsági kör | Inputok | Inputok és outputok | Inputok, outputok, hatások és alternatívák | Alternatívák |
| Szakmai irányultság | Számvitel | Menedzsment | Közgazdaságtan és tervezés | Menedzsment és tervezés |
| Kritikus információ | A kiadások tárgyai | A hivatal tevékenységei | A hivatal céljai | A program vagy a hivatal célja |
| A politikakészítés stílusa | Növekményi | Növekményi | Rendszerszerű | Növekményi és részvételi |
| Tervezői felelősség | Nagyrészt hiányzik | Szórványos | Központi | Decentralizált |
| A költségvetési hivatal szerepe | Fiskális szabályozás | Hatékonyság | Politika | Politikai prioritások meghatározása |

Forrás: Saját szerkesztés Hőgye (szerk.), 2012. alapján

2.3. Tervezés menedzsment szemléletben, a tervezés vállalati jellemzői

Értekezésem egyik célkitűzése a települési önkormányzatok tervezési felfogásának és módszereinek újraértelmezése a menedzsment szemlélet és a vállalati tervezési módszerek alkalmazásán keresztül.

Ezért fontosnak tartom összefoglalni a tervezés fogalmának, folyamatának és módszereinek főbb vállalati jellemzőit.

³⁰Az eredeti összehasonlításban szerepel még a politikai irányítású költségvetési eljárás és az „MBO” is, véleményem szerint ezen technikák nem tekinthetők önálló költségvetési eljárásnak, ezért nem szerepeltetem a fenti költségvetési eljárásokat összehasonlító táblázatban.

2.3.1. A tervezés fogalma a vállalati szektorban

A tervezés általános fogalmára vonatkozóan nincs egy univerzális meghatározás, vagy jogszabály formájában rögzített definíció. A vállalatgazdasággal, üzleti tervezéssel és kontrollinggal foglalkozó szakirodalmakban jelenik meg leggyakrabban a tervezés fogalma.

A vállalati tervezéssel foglalkozó szakirodalmakban sokféle meghatározással találkozni, amelyek **egyik közös vonása a tervezés folyamatjellegű értelmezése**. Több szerző álláspontja szerint a tervezés cél és jövővezérelt tevékenységet jelent és magában foglalja a célok eléréséhez szükséges megvalósítási folyamat, cselekvési programok és szükséges erőforrások előzetes kalkulációját is (Nábrádi – Pupos (szerk.), 2010; Kresalek, 2003). Barakonyi felfogásában a tervező feladata a környezeti változások állandó nyomon követése és ezért a tervezés a környezeti mozgásokhoz való aktív vagy passzív alkalmazkodás eszközének tekinthető (Barakonyi, 1999).³¹ Egy következő definíció már összetettebb tevékenységként értelmezi a tervezési folyamatot, *"a tervezés olyan folyamat, amely során szakemberek a múlt és a jelen megismerése alapján feltárják a főbb tendenciákat, normatív megfontolásokat is figyelembe véve megfogalmazzák a haladás lehetséges irányait, az ezekhez tartozó utakat és elérhető eszközöket, előkészítik az ezekkel kapcsolatos döntéseket és megfogalmazzák a cselekvési programot"* (Faragó, 1997b. 38. o.).

A vállalati tervezéssel szinonim fogalomként megjelenik a gazdasági tervezés fogalma is, amely tulajdonképpen a célok eléréséhez szükséges feladatok meghatározásából és az ehhez szükséges feltételrendszer biztosításából álló tevékenységet takar (Van Huylbroeck, 2001).

³¹ A tervezés környezettel való szoros kapcsolatát bizonyítja a vállalati tervezési rendszerek, a tervezői gondolkodás fejlődéstörténete is, amelyből az látszik körvonalazódni, hogy a tervezési rendszerek változásai követték a környezetben végbement változásokat. Erről részletesen lásd Mohai (1989) és Mészáros (1987) átfogó tervezéstörténeti munkáit. A dolgozat terjedelmi korlátok miatt nem foglalkozik a vállalati tervezés fejlődéstörténetével.

Az eddig hivatkozott irodalmak a tervezés folyamatjellegére helyezik a hangsúlyt, amelyben az előre kitűzött célok illetve azok rendszere érdekében megtervezett eszközök és feltételrendszer kidolgozása valósul meg.

Ackoff a tervezési folyamatra mint az egymásra épülő döntések komplex rendszerére tekint. **A tervezés egy olyan komplex döntéshozatali folyamat**, amely az egymással összefüggő döntéseket döntési rendszerré integrálja (Ackoff, 1974).

A szakirodalomban megjelenő **másik megközelítési irány a tervezés rendszerszerű megközelítését hangsúlyozza**. Hanyecz (2009) a tervezésre, mint kibernetikai rendszerre tekint, ahol irányítás megy végbe. A tervezési rendszer egyrészt a vállalati irányítási rendszer egyik alrendszere, másrészt mint önálló rendszer tartalmaz irányító és végrehajtó tevékenységeket egyaránt. A tervezési rendszer komponensei a szerző véleménye alapján a tervezés alanyai, tárgya, tervezési eszközök, módszerek, információ, folyamatlemek és a tervek.

Horváth tervezésre irányuló definíciójában megjelenik egy új dimenzió is, amely arra vonatkozik, hogy a tervezés, illetve a tervekben megjelenő tervszámok alkalmasak a szervezet alkalmazottainak a vállalati célok teljesülése érdekében történő befolyásolására: „**a tervezés az az irányvonal, amelyhez a vállalati dolgozók tevékenysége igazodik**” (Horváth, 2009. 141.o.).

A tervezés egyik legmeghatározóbb ismérve –különösen a nagyobb szervezeteknél- a formalizálás, vagyis a tervezést egy **formalizált eljárásnak** kell tekinteni (Mintzberg, 1994 idézi Barakonyi, 1999). A formalizálás a tervezési folyamatok, lépések világos meghatározására, szabályozására és racionalizálására vonatkozik.

A tervezés során rendszeresen végrehajtott műveletsorok Faragó alapján az alábbiak:

- vizsgálat,
- koncepcionálás,
- cselekvési tervkészítés,
- végrehajtás
- és kontroll (monitoring) (Faragó, 1997a).

A vizsgálat során feltérképezésre kerül minden tervezést befolyásoló körülmény, amelynek végeredményeként elkészül az úgynevezett diagnózis, a megállapítások összegzéseként. A diagnózis képezi alapját a következő műveletsornak, a koncepcionálásnak. A koncepcionálás a szerző értelmezésében a koncepció (jövőkép és célok) és a stratégiai program megalkotásának folyamata. A cselekvési terv készítése már a konkrét operatív intézkedési tervek kidolgozását jelenti, ami alapján megvalósulhat a végrehajtás. A tervek végrehajtásának folyamatos és utólagos kontrolljával (monitoringjával) zárul a tervezés.

A tervezés fogalmát érdemes **vezetéselméleti oldalról** is megvizsgálni, hiszen a vezetéselmélettel foglalkozó kutatások³² és az üzleti szféra egyaránt az egyik **kulcs vezetési funkcióként** értelmezi a tervezést. A szervezeti hierarchiában vezető szerepet betöltő szereplő feladatai közé delegálják a tervezési funkciót is.

Habár a vezetői funkciók folyamatos átrendeződését lehet nyomon követni a vezetéselméleti kutatásokkal foglalkozó szakirodalmakban, **a tervezési feladat változatlanul vezetői funkcióként jelenik meg.** A 80-as évektől kezdődően azonban a tervezési tevékenységet az idődimenzió alapján szétválasztották.

³² Például: Fayol, H. (1916); Gulick, L-Urwick, L. (1937); Koontz, H.-O'Donnell, C. (1964); Dobák (2001).

A kutatók különbséget tesznek a stratégiai célkijelölést és feladat meghatározást magába foglaló hosszú távú tervezés és a jellemzően egy éves időszakra készülő operatív tervezést is tartalmazó kontroll (kontrolling) funkciók között, ami azt jelenti, hogy a tervezés ebben a felfogásban kizárólag a stratégiai tervezési feladatokat tartalmazza, mert a közép és éves tervezési tevékenységet a beszámoltatás és az ellenőrzés mellett a vezetői kontroll egyik résztvevőként értelmezik (Dobák, 2001). Vezetéstudományi értelmezésben – is – a tervezés szoros kapcsolatban áll a vezetői kontroll funkciójával. A stratégiai tervezés outputjai szolgáltatják végső soron az éves tervezés inputjait (kiinduló sarokszámait). Véleményem szerint –a vezéstudományi felfogással ellentétben- nem lehet leszűkíteni a tervezést a stratégiai tervezésre, hiszen egy konzisztens tervezési rendszerben az operatív tervek a hosszú távú tervekből kiindulva születnek és ok-okozati kapcsolatban állnak egymással.

Az elméleti megközelítéseket összefoglalva a tervezés jellemzői a következőképpen foglalhatók össze:

- célorientált formalizált folyamat
- egymásra épülő döntések sorozata
- a szervezeti működés irányítója
- egymással összefüggő elemekből felépülő komplex rendszer.

A tervezéssel kapcsolatos definíciók összevetése alapján a tervezés mint tevékenység legáltalánosabban úgy foglalható össze, mint a tervek (tervdokumentáció) elkészítésére irányuló lépések egymásra épülő és állandóan ismétlődő folyamata, egyfajta választás (döntés) a célhoz vezető útról, eszközökről, erőforrásokról és egyéb feltételekről, amelynek célja felkészülni a rövid és hosszú távú jövő kihívásaira. Ennek megfelelően egy tudatos jövőalakítást is jelent, ahol a tudatosság szerepe – többek között – a bizonytalanság és a kockázatok minimalizálása.

Ezen kívül a definíciókból jól körvonalazódnak a tervezésre jellemző közös vonások. A tervezés egy összetett- jellemzően formalizált- folyamat, amelynek keretén belül kell kijelölni és számok formájában konkretizálni a kitűzött célokat és a célok eléréséhez szükséges cselekvési utakat, lehetőségeket és feltételrendszert. A cselekvési lehetőségeket konkrét intézkedési tervekkel kell alátámasztani, lehetőleg a szervezet minden funkcionális területe, vállalati egysége számára.

Értelmezésemben –egyetértve Faragó tervezés felfogásával- a tervezés folyamata nem zárul le a tervdokumentumok elkészítésével, hiszen szükség van a tervek megvalósításának folyamatos nyomonkövetésére, a terv-tény adatok összehasonlítására, eltéréselemzésekre és a vezetők felé történő folyamatos visszacsatolásra rendszeres beszámolók formájában.

2.3.2. A vállalati tervezés, tervek csoportosítása

A vállalati tervezést mint folyamatot és a vállalati terveket, mint dokumentumokat azonos csoportosító ismérvek alapján lehet rendszerezni. Ezért a csoportosítás bemutatása során a tervezés kifejezést fogom használni, amely a tervek csoportosítását is magában foglalja.

A csoportosítás kiindulásaként tisztázni kell azt az alapvető kérdést, hogy a tervkészítésnek milyen céljai lehetnek. Természetesen sokféle célból, megfontolásból készülhetnek tervek, de itt az alapkérdés a vállalati működés egyes fázisaihoz kapcsolódik. Ennek megfelelően a terv előkészítő jelleggel készülhet a vállalkozás létrehozása (alapítása) előtt a vállalkozás működésével kapcsolatos előzetes kalkulációs céllal, a folyamatos működés során számtalan célból és megszűnés esetén is például a hitelezői követelések kiegyenlítését biztosító vagyoni fedezet megtervezésére. A továbbiakban a tervezés fajtáinak rendszerezése a folyamatosan működő vállalkozások tervalkotási folyamatára irányul.

A vállalati tervezés és a tervek többféle szempont alapján csoportosíthatók.

A csoportosítás fontosabb ismérvei az alábbiak:

- a tervezés írásba foglaltsága
- a tervezés jellege
- a tervezés időhorizontja
- a tervezett változtatás mértéke
- a tervezés tárgya
- a tervezésben résztvevők bevonása (Nábrádi – Pupos (szerk.) 2010; Kresalek, 2003; Horváth, 2009).

A **tervezés írásba foglaltsága** alapján megkülönböztethető az informális és a formális tervezés. **Az informális tervezés során a terv kizárólag a vezető gondolatában jelenik meg**, nem foglalják írásba és nem működik kialakított, szabályozott tervezési rendszer. Az informális tervezés több veszélyt is rejt magában, például minél bonyolultabb és változékonyabb környezetben működik a szervezet, annál alaposabb és összetettebb tervezési feladatot jelent a tervezés, a másik fő kockázatot a vállalat komplexitása jelentheti, hiszen minél komplexebb szervezeti struktúrával, minél nagyobb mérettel rendelkezik a társaság és minél sokrétűbb tevékenységet végez a vállalkozás, annál inkább követhetetlenek a folyamatok kizárólag fejben. **A formális tervezés során a tervezési folyamat lépéseit írásban is szabályozzák** a feladatok – felelősök - határidők pontos körülhatárolása mellett.

A **tervezés jellege** szerint a metatervezést és a tényleges tervezést különíti el egymástól a szakirodalom. A **metatervezés során** a tervezési munka folyamatának meghatározása, **a tervezési munka előkészítése**, szervezési kérdéseinek kialakítása **történik**. A metatervezés konkrét megnyilvánulási formái a tervezési naptár és a tervezési kézikönyv. **A tényleges tervezés a konkrét megvalósuló tervezési folyamatot jelenti.**

A **tervezés időhorizontja** az egyik leggyakrabban alkalmazott csoportosítási ismerv.

A **tervezés idődimenziója** alatt a **terv által felölelt időszakot** értjük. Ennek megfelelően megkülönböztethető rövid, közép és hosszú távú tervezés. A tervezéssel foglalkozó szakirodalmak a rövidtávra történő tervezést operatív tervezésnek, a hosszabb időtávot felölelő terveket stratégiai terveknek, illetve tervezésnek nevezik. A középtávú tervezés azonosítható az üzleti tervezés illetve taktikai tervezés fogalmával.

Az operatív, középtávú és stratégiai tervdokumentum által felölelt időszakok értelmezése nem egyöntetű³³. Faragó tervre vonatkozó időhorizontjai a hosszú távú tervek esetén 8-15 évre, a középtáv esetén 3-7 évre és a rövid távú tervek vonatkozásában pár hónap és 3 év közötti időszakra esnek (Faragó, 1997a). Kresalek csoportosításában a rövid távú tervezés maximum egy év vagy rövidebb időszakot ölel fel, a középtávú tervezés 2-4 éves időszakot érint és az 5 év vagy annál hosszabb idődimenziót felölelő tervek számítanak hosszú távú terveknek (Kresalek, 2003). A szakirodalommal egyetértve véleményem szerint nem létezik általános „szabály” a tervek időhorizontjának kijelölésére, a tervek időhorizontját érintő tervezéskor célszerű abból az alapelvből kiindulni, hogy mindig a hosszú távú tervek jelentik a közép és rövid távú tervek kiindulópontját, ezért a hosszú távú tervek időhorizontjához igazítva kell kialakítani a közép és rövid távú tervek által felölelt időszakot, ezáltal biztosítva a tervek közötti konzisztenciát. Tekintettel az alapelvre **a hosszú távú tervek időtávja számít meghatározónak**. A tervek által lefedett időszak hosszát befolyásolja a tervet megrendelő igénye (például az állam, a tulajdonos, leendő befektető igényei stb), a tervkészítés célja, a tervezés

³³ A korábbi szocialista országokban a tervutasításon alapuló gazdasági rendszerben a hároméves és az ötéves tervezési periódus volt a jellemző, a vállalati stratégiai tervek is ezekhez a tervezési periódusokhoz igazodtak.

tárgya, az érintett szervezet tevékenységének illetve ágazatának sajátosságai.

Az önkormányzatok esetében ki kell emelni mint a tervezési időszakot meghatározó és befolyásoló tényező a kormányzati ciklusidő terjedelmét, az európai uniós támogatási periódusok hosszát és a költségvetés tervezési idődimenziót.

Csath álláspontja szerint a stratégiai tervezés időhorizontját leginkább a vállalkozás jövőképe és a fő célok elérésének időigényéhez célszerű igazítani és az időhorizontot nem korlátozhatja a környezeti változások előre jelezhetősége. A szerző kiemeli továbbá, hogy a stratégiai időtáv meghatározása sok tényező függvénye, ilyen tényezőnek számít például a termék életgörbe, a technológiai megújulási ciklus, az iparági jellemzők stb. (Csath, 2004).

A tervezett változtatás mértéke alapján különbséget kell tenni stratégiai, akció (taktikai) és operatív tervezés között. A tervezés egyes fokozatai hierarchikusan épülnek egymásra, a tervezési hierarchia csúcsán a stratégiai tervezés helyezkedik el. **A stratégiai tervezés során a vállalkozás hosszabb időszakra tervezi meg a vállalkozás egészét érintő változásokat.** A stratégiai tervekben alapvető jelentőségűek a célok, a külső környezet és a belső adottságok elemzése, a következő lépcsőben **a taktikai (akció) tervezés során a hosszú távú célokat megvalósító akciók, programok átfogó kidolgozása történik és a célokat megvalósító konkrét intézkedések részletes kidolgozása valósul meg az operatív tervezés során.**

A tervezés tárgya szerint megkülönböztethető a funkcionális és a projekttervezés. **Funkcionális tervezés során a szervezet egyes funkcionális területeire, illetve résztevékenységeire irányul a tervezés.** A funkcionális tervezés a mindennapi működéssel párhuzamosan jelentkező, rendszeresen ismétlődő feladatként jelentkezik.

A **projekttervezés** nem a mindennapi működésbe illetve tervezési munkába ágyazott folyamatos munkát jelent, hanem egy konkrét, **egyedi és eseti feladat** (projekt) **meghatározott időszakra vonatkozó tervezési feladatát jelenti**, ilyen például egy beruházási, fejlesztési projektterv.

A tervezés **a szereplők tervezési folyamatba történő bevonása**, a tervezési utak alapján:

- top-down (felülről lefelé haladó)
- bottom-up (alulról felfelé haladó)
- ellenáramú tervezés formájában valósulhat meg.

A top-down tervezést nevezik retrográd tervezésnek is, ami azt jelenti, hogy a szervezet felsőbb szintjéről indul ki a tervezés és halad az egyre alacsonyabb szervezeti szintek felé.

A **bottom-up tervekészítés** során az alacsonyabb szinteken elkészült tervek jelentik a kiindulási alapot és azok összegzéséből alakul ki a felsőbb szintű, aggregált terv, ezt a tervezési formát progresszív tervezésnek is nevezik. A top-down tervezés előnye az, hogy egyszerűen, gyorsan elkészíthető a terv és jobban érvényesíthetőek a vállalati átfogó célok, hátránya, hogy az alacsonyabb szinten érintettek tervezésben történő részvétele hiányában kisebb a motiváció a terv sikeres végrehajtásában, így ez a tervekészítési folyamat nem tekinthető demokratikusnak. A bottom-up tervezésnél a szervezeti hierarchia alacsonyabb szintjeinek érdekei jobban érvényesülnek és az érintett szakterület gyakorlati ismeretei, tapasztalatai is jobban beépülnek a készülő tervbe. Az alacsonyabb szint aktív részvétele biztosítja a motivációt a terv eredményes végrehajtásához. Hátrányként az előző módszer előnye jelentkezik, vagyis ebben az esetben a tervekészítés jelentősen több időt vesz igénybe és a vállalati célok érvényesítése is nehezkesebben építhető be a tervbe. Az **ellenáramú tervezés** az előző két módszer előnyeit és hátrányait ötvözi. „*A legjobb módszernek a top-down indítású ellenáramú eljárást tartják*” (Horváth, 2009.156.o.).

2.3.3. Stratégiai tervezés és stratégiai menedzsment

Értekezésemben a stratégiai tervezésen alapuló (stratégiaorientált), programalapú és menedzsment szemléletű tervezési rendszer kialakítására teszek javaslatot, ezért kiemelten foglalkozom a stratégiai tervezés és stratégiai menedzsment vállalati aspektusú elméleti megközelítéseivel.

A stratégiai gondolkodás, stratégiai tervezés módszere, szakirodalma hosszú hagyományokra tekint vissza az üzleti szférában, különféle elméletek (iskolák) születtek a stratégiai tervezés 1950-es megjelenése³⁴ óta (Barakonyi, 1999; Csath, 2004; Marosán, 2006; Balaton – Tari (szerk.), 2007).

A stratégiai tervezés, stratégiai menedzsment területén jelenlévő számos megközelítés és elméleti iskola létezésére Henry Mintzberg - mint a stratégiai kutatás atyja- is rámutat összefoglaló művében (Mintzberg, 2005). Mára a stratégiai tervezést is magába foglaló stratégiai menedzsment önálló tudománnyá fejlődött.

A számos elméleti megközelítés és kutatómunka ellenére egyetértés látszik körvonalazódni a stratégia legfontosabb jellemzői, a stratégia alkotás folyamatának elemei és a stratégiát megalapozó elemzési módszerek vonatkozásában.

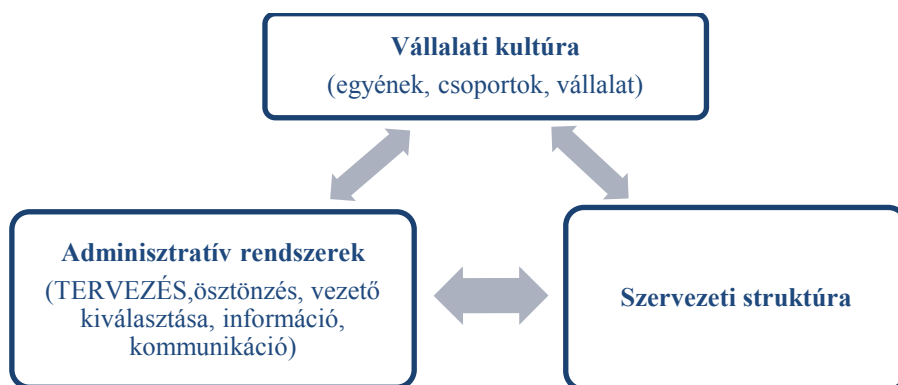
„A stratégiai tervezés az a formalizált eljárás, aminek keretében értékeli a stratégiaalkotási szituációt és stratégiát alkotnak a jövőre nézve.” (Horváth M., 2005. 210.o.) A stratégiai tervezés a vezetési rendszer szerves részeként megalapozza a stratégiai döntéshozatalt és annak végrehajtását, továbbá meghatározza a szervezeten belüli változásokat, egy olyan vezetési eszköz, amely az innováció szolgálatában áll. Szűkebb értelemben a célok, stratégiák, akciók, éves operatív tervek elkészítésének folyamata.

³⁴ A stratégiai tervezés amerikai megjelenését 15-20 éves késéssel követte az európai kontinensen történő elterjedés.

Tágabb értelemben a stratégiai tervezési folyamatba beletartozik a végrehajtás és annak ellenőrzése is (Barakonyi, 1999).

Más szerző úgy vélekedik a stratégiaalkotás folyamatáról, amely a szervezeti feltételrendszer elemzéséből, a korábbi stratégia értékeléséből, az új stratégia összetevőinek meghatározásából és a stratégiai célok akciótervek és programok szintjére történő lebontásából álló strukturált folyamata (Kováts (szerk.), 2007). Ebben a felfogásban a stratégia végrehajtása, megvalósításának mérése és arról történő beszámolás nem képezi részét a stratégiai tervezési folyamatnak, ezek a tevékenységek a stratégiai menedzsment résztvékenységeiként szerepelnek. Mintzberg (1994) sokkal gyakorlatiasabb és fejlettebb nézeteket alkotott a stratégiáról és különbséget tett szándékos stratégia (amit elsődlegesen akartál tenni), nem realizált stratégia (amit végül nem tudtál megvalósítani), elért stratégia (amit elérni szándékoztunk és meg is valósítottunk), létrejövő stratégia (melynek végrehajtását a megvalósítás közben határozzuk el) és realizált stratégia (amit végeredményképpen kapunk) között. Mintzberg felfogásából kiderül, hogy **a stratégia egyaránt a végeredménye a folyamatnak és a folyamat maga**. A stratégiai tervezési tevékenység jelenléte ugyanakkor feltételezi a stratégiai menedzsment szervezeti jelenlétét is. A stratégiai menedzsment koncepció a stratégiai tervezést ért számos kritika és elégedetlenség miatt jött létre, amely kritika a gyorsan változó környezeti kihívásokra történő lassú, időigényes és rugalmatlan stratégiai tervekészítésben fogalmazódott meg. A stratégiai menedzsment a stratégia kialakítására, megvalósítására és a visszacsatolásra irányuló vezetési tevékenység (Thompson, 1994; Könczöl (szerk.), 2007). Viljoen (1994) szerint a stratégiai menedzsment azon tevékenységek beazonosításának, kiválasztásának és alkalmazásának folyamata, melyek javítják a szervezet hosszú távú teljesítményét azáltal, hogy kijelölik számára az irányokat és

létrehozni egy folyamatos kompatibilitást a szervezet belső képességei és erőforrásai, valamint a külső környezet között.



7. ábra: A stratégiai menedzsment pillérei

Forrás: Barakonyi, 2000. 17. o.

A stratégiai menedzsment a tervezés – korábbi – bürokratikus és merev folyamat centrikusságánál bővebb fogalom, a tervezés folyamatjellege mellett a rendszerszerű megközelítést is hangsúlyozza. A rendszerszerű megközelítés megnyilvánulásának tekinthető az is, hogy a tervezésre mint alrendszerre tekint, amely egy szervezet komplex és bonyolult vezetési rendszerének integráns része és nem egy attól izoláltan működő folyamat. A stratégiai tervezés a stratégiai menedzsment rendszer adminisztrációs alrendszerét alkotó egyik folyamat, amelyet a vezetési kultúra és szervezeti struktúra stratégiai menedzsment alrendszerekkel együtt kell kiépíteni és továbbfejleszteni³⁵.

³⁵ Az értekezésben a tervezés folyamatával, a tervezési módszerek és tervdokumentumok típusaival foglalkozom részletesen, ugyanakkor nem vizsgálom a tervezés összefüggéseit a stratégiai menedzsment további alrendszereivel.

Értelmezésemben a stratégiai tervezés a stratégiai menedzsment tevékenység részfunkciójaként a stratégiaalkotás komplex folyamata, amely a stratégiai döntéseket megalapozó munkafolyamatok, a stratégiai döntés, a megvalósítás, monitortevékenység és visszacsatolás konzisztens rendszere.

Véleményem szerint az önkormányzati stratégiaalkotási módszertan megválasztása során a profitorientált szektorból jól ismert módszerek kellő körültekintéssel adaptálhatók. A különféle menedzsment eszközök, vállalati tervezési és elemzési módszerek konkrét alkalmazásával kapcsolatosan elsődlegesen nemzetközi tapasztalatok (például: Walsh, 1996; Poister – Streib, 1999; Lapsley – Wright, 2004; Melkers – Willoughby, 2005) állnak rendelkezésre. A szervezeti kapacitás erősítésére találunk példát a stratégiai menedzsment módszerek és folyamatok alkalmazásán keresztül (például: Bryson, 1988; Berry, 1994; Bryson – Roering, 1996; Vinzant – Vinzant, 1996; Maier, 2000;), megjelenik a minőségmenedzsment (TQM) programok kidolgozására és a folyamatok újraszervezésére (BPR – Business Process Reengineering) tett kísérlet (Hyde, 1995) illetve a benchmarkig gyakorlatok alkalmazásából fakadó előnyöket kihangsúlyozó tanulmány is (például: Keechley (szerk), 1997). Sajnálatos módon Magyarországon nem állnak rendelkezésre a közszektor, szűkebben az önkormányzati szektor menedzsment szemléleten és módszereken alapuló teljesítménymérésére és stratégiai tervezési rendszerének, folyamatának és módszertanának megismerésére irányuló kutatási eredmények és gyakorlati alkalmazási tapasztalatok.

A jelenlegi nemzetközi tapasztalatok (például: Atkinson - McCrindell, 1997; Silk, 1998; Kloot – Martin, 2000; Speckbacher - Bischof – Pfeiffer, 2003; Chan, 2004; Wisniewski – Olafsson, 2004; Niven, 2006; Greatbanks – Tapp, 2007; Tauberger, 2008; Northcott – Taulapapa, 2012) azt mutatják, hogy a Balanced Scorecard (továbbiakban: BSC) a legismertebb és a

költségvetési szektorban legszélesebb körben alkalmazott teljesítménymérési és stratégiai menedzsment rendszer a vállalati stratégiai tervező-elemző módszerek közül.

A BSC-t alkalmazó országoknál a BSC rendszerben működtetett teljesítménymérésen alapuló teljesítménymenedzsment jelentette sok esetben a problémákból kivezető utat (Foltin, 1999; Poister – Streib, 1999). A BSC nemzetközi elterjedésének okánál fogva úgy gondolom - egyetértve a hazai kezdeményezésekkel is (IFUA Horváth&Partners, 2008; Kárpáti, 2013; CAF, 2013) -, hogy ennek a teljesítmény és stratégiai menedzsment eszköznek illetve módszernek a magyarországi bevezetése indokolt és hasznos lehet. A BSC kiegészítéseként a vállalati stratégiai tervező – elemző módszerek közül az önkormányzati állapotjellemzőket átfogóan feltáró SWOT-elemzést (Erősségek – Gyengeségek – Lehetőségek - Veszélyek), a külső környezet elemzését támogató PEST módszert (politikai – gazdasági – társadalmi és kulturális – technológiai tényezők), továbbá a Benchmarking és Benchlearning módszereket tartom viszonylag könnyebben, egyszerűbben és a közeljövőben reálisan is alkalmazható módszereknek. A stratégiai teljesítmény értékelése szempontjából a Magyar Program részeként továbbfejlesztett CAF 2013-as modell is jó kiindulópontot jelenthet az önkormányzatok önértékelése szempontjából.

2.4. A tervezés információs alapja a számvitel

2.4.1. Az államháztartási számvitel³⁶ és a vállalkozói számvitel elhatárolása

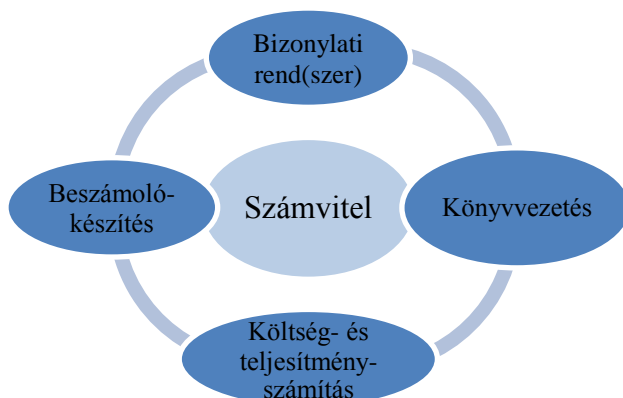
A települési önkormányzatok-hasonlóan a vállalkozásokhoz- önálló szervezettel, menedzsmenttel, gazdálkodással, pénzügyi és számviteli információs rendszerrel rendelkezve látják el kötelező és önként vállalt feladataikat.

A működésük alapvető célja –ellentétben a vállalkozásokkal- nem a profit hosszútávon érvényesülő, folyamatos növelése, hanem a közszolgáltatás nyújtásán keresztül a társadalmi szükségletek minél magasabb fokú kielégítése. Mindkét szektor közgazdaságilag azonos gazdálkodási és pénzügyi feltételrendszer mellett képes elégséges szinten ellátni az operatív feladatokat. Nagyfokú egyszerűsítéssel élve ez a közös gazdasági és pénzügyi feltételrendszer azt jelenti, hogy a feladatellátás erőforrásigényét fedeznie, azaz finanszíroznia kell a bevételeknek. Tehát szektortól függetlenül minden gazdálkodó a bevétel növelésén illetve a költségek (ráfordítások) csökkentésén keresztül a jövedelmezőség maximalizálásában illetve a pénzügyi egyensúly megteremtésében érdekelt. Jövedelmező gazdálkodást egy precíz, számszakilag és módszertanilag egyaránt megalapozott tervezési rendszer képes biztosítani, amelynek a legfontosabb információs bázisát egy komplex számviteli információs rendszer jelenti.

A 2000. évi C. törvény a számvitelről (továbbiakban: **Szt.**) hatálya a gazdálkodók teljes körére –köztük az államháztartás szervezeteire is- kiterjed, ezért a számvitel általános célja és szerepe szektor semlegesnek tekinthető.

³⁶ Az államháztartási számvitel fogalma 2014-től használatos hivatalosan, mert korábban a szektor számvitelét a költségvetési számvitel fogalmával azonosították. Az államháztartási számvitel a hagyományos, pénzforgalmi szemléletű költségvetési számvitelből és a módosított eredményszemléletű pénzügyi számvitelből tevődik össze.

A szubszuverén kormányzati szint tekintetében is a megfigyelés, mérés és tájékoztatás eszközeként értelmezhető a számvitel. A számvitel részei (lásd 8. ábra) is azonosak mindkét szektorban.



8. ábra: A számvitel részei

Forrás: saját szerkesztés

A két szektor számvitelének értelmezése tekintetében említett azonosságok ellenére bizonyos fokú differenciálásra szükség van, melynek oka az államháztartási szektor sajátos működési és gazdálkodási jellemzőiből fakad. Az első ilyen megkülönböztető jellemző az, hogy az államháztartás szervezeti költségvetés alapján dokumentált közpénzből finanszírozva illetve az éves költségvetés keretei között látják el feladataikat, a közszolgáltatást, a társadalmi közös szükségletek kielégítését. A második érdemi különbség az, hogy a tulajdonosi tőke is sajátos, hiszen - a magánszektorral ellentétben- „állami forrás” finanszírozza a tőkét, így a tulajdonos maga az állam. Az állami tulajdonos „befektetett tőkével” kapcsolatos elvárásai a transzparens és fenntartható gazdálkodás, a gazdaságos-eredményes és hatékony feladatellátás dimenzióiban manifesztálódnak és fogalmazhatók meg információs igényként a számviteli információs rendszerrel szemben. A vállalkozói számviteltől történő megkülönböztetés alapját a szektor sajátos követelményeknek történő megfelelési szándéka is indokolja.

A közszféra működésével és gazdálkodásával kapcsolatos követelmények közül kiemelendő az elszámoltathatóság, átláthatóság, kiegyensúlyozott gazdálkodás és finanszírozás és a megbízhatóság követelményei, melyek teljesítése megköveteli a precíz és teljeskörű számviteli rendszer meglétét. Az államháztartási számvitel feladatát ezért az üzleti szektortól némiképp eltérően kell értelmezni. A számvitel feladata a közszektorban a közpénzekkel kapcsolatos gazdasági események könyvelése, a közvagyon nyilvántartása és értékelése és a különböző érdekhordozók igényeit kielégítő beszámolórendszer összeállítása és prezentálása (Györffi - Vígvári (szerk.), 2009).

Ennek az elvárásnak megfelelően a számvitel megkülönbözteti a vállalkozói és az államháztartás számvitelének fogalmát és a Szt. mellett az államháztartásban zajló számviteli folyamatok szabályozására külön számviteli rendelet is megalkotásra került³⁸. Mindezek eredményeként szükség van a számviteli törvény általános előírásain felül, a működés-financezírozás és feladatellátás sajátosságait is figyelembe vevő sajátos számviteli szabályok megalkotására.

Az államháztartás szervezeti beszámolási kötelezettségét, a beszámolót alátámasztó könyvvezetési kötelezettségét, a beszámolás és a könyvvezetés során érvényesítendő sajátos fogalmi meghatározásokat – a számviteli törvény alapján és az államháztartásról szóló törvényben foglaltakra figyelemmel – a 2014-es évtől kezdődően a 4/2013 (I.11.)-as számú kormányrendelet az államháztartás számviteléről szabályozza. Az államháztartási szektor számvitelét szabályozó jogszabályi környezet és ebből adódóan a számviteli szabályok jelentős változáson mentek át és úgy gondolom, hogy a szektor még az új rendszerre történő „átállás” időszakát éli.

³⁸ Magyarország első önálló államháztartási számviteli törvénye 1897-ben került elfogadásra és bevezetésre.

2.4.2. Az államháztartás számvitelének jellemző vonásai az „új Rendelet” előtt

2014. január 1-jéig a gazdálkodási sajátosságok, valamint a költségvetési beszámolók elemi költségvetéshez illesztésének megvalósíthatósága miatti eltérő szabályozás a Számviteli Törvényben nevesített alapelvek az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) kormányrendeletben történt újraértelmezésén keresztül valósult meg.

A szabályozás alapján egészen a 2014-es évig az államháztartás központi és helyi szintjén egyaránt a pénzforgalmi bázisú könyvvezetésre épülő számviteli információs rendszer működött. A könyvvezetési tevékenység alatt a közpénzekkel kapcsolatos gazdasági események zárt rendszerben megvalósuló folyamatos rögzítését értem. A gazdasági események elszámolásának időpontja a fizikai és a pénzügyi teljesítéshez (realizációhoz) kötődően jelentkezhet.

A szakirodalomban négy tipikus könyvvezetési gyakorlat különíthető el:

- a pénzforgalmi szemlélet (cash basis)
- a korrigált pénzforgalmi szemlélet (modified cash basis)
- korrigált elhatárolási szemlélet (modified accrual basis)
- teljes elhatárolási szemlélet (full accrual basis).



9. ábra: A könyvvezetési technikák

Forrás: saját szerkesztés

A pénzforgalmi szemléletű könyvvezetés a pénzügyi realizáció elvén működik, ami azt jelenti, hogy a gazdasági események könyvviteli rögzítése az esemény pénzügyi realizálásának –tényleges kifizetésének- pillanatában történik meg.

A pénzforgalmi bázisú könyvvezetés alkalmazásából fakadóan sokféle probléma jelentkezett a gyakorlati megvalósítás során, melyek alapvetően az átláthatóság, elszámoltathatóság és mérhetőség követelményeit sértették.

A pénzforgalmi szemléletű könyvvezetés alkalmazásából eredő legfontosabb problémák a következők Simon, Bathó és Kassó munkáit is felhasználva (Simon, 2008; Bathó, 2012, Kassó, 2008):

Mérési és értékelési problémák:

- A költség és a realizált bevételek hiányában nehezen értelmezhető és mérhető a gazdaságosság és jövedelmezőség.
- Nem számszerűsíthető az önkormányzati gazdálkodás és feladatellátás hatékonysága és eredményessége illetve a teljesítménymérés is nehézkes a pénzkadások és pénzbevételek ismeretében.
- A követelések és kötelezettségek főkönyvi megjelenésének hiánya megnehezíti a pénzügyi helyzet komplex megítélését. Kizárólag a likviditás értelmezhető cash-bázisú adatok ismeretében.
- A pénzforgalmi rendszer nem képes kezelni a feltételes kötelezettségvállalások⁴¹ eseteit (például különféle garanciák, kezességvállalások, stb) sem.
- A bankrendszer önkormányzatokkal szembeni kitettségének (követelésállományának) folyamatos növekedése és a Bázeli II. is megköveteli a bankoktól az ügyfelekkel –köztük az önkormányzatokkal- kapcsolatos pénzügyi kockázat mértékének felmérését és konkrét számszerűsítését.

⁴¹ A feltételes kötelezettségvállalások elemei Hegedűs - Tönkö alapján a költségvetésben megjelenő tételek, az önkormányzati hitelállomány, az önkormányzati feladatok finanszírozási szükséglete, költségvetésen kívüli tételek, az önkormányzati vállalatok hitelei és folyó veszteségei, a PPP konstrukciókhoz kapcsolódó kötelezettségvállalások, az ingatlanvagyon és szolgáltatások biztosításához szükséges eszközök elmaradt felújítása (Hegedűs - Tönkö, 2007).

Az önkormányzati működésben rejlő pénzügyi kockázatok⁴² értékeléséhez szükséges adatok teljeskörű szolgáltatását nem képes biztosítani a pénzforgalmi bázisú költségvetési számviteli információs rendszer.

Hiszen önkormányzati feladatot elláthat maga az önkormányzat vagy valamelyik költségvetési intézménye és non profit gazdasági társaság egyaránt. Az önkormányzatok és költségvetési intézményeik könyvvizetési és beszámolóképzési szabályait a pénzforgalmi szemléleten alapuló számviteli dokumentumok szolgáltatták –korábban még a 249/2000-es kormányrendeletre alapozva-, a non profit gazdasági társaságok esetében viszont a számviteli törvény szabályai és értékelési alapelvei alapján kell összeállítani a beszámolót és egyéb számviteli dokumentumokat.

Ebből adódóan nem volt lehetőség az összes önkormányzati feladathoz kapcsolódó kötelezettség és azok pénzügyi fedezetét jelentő forgóeszközök összesítésére és ez alapján az önkormányzati feladatellátás során jelentkező pénzügyi helyzet és pénzügyi kockázat teljes körű értékelésére.

- Az önkormányzati vagyon piaci és könyv szerinti értéke nagyon eltávolodik egymástól az értékcsökkenési leírás főkönyvi elszámolásának hiánya következtében. Az értékcsökkenési leírás elszámolása híján a jövőbeli beruházások pótlásához szükséges belső finanszírozási forrás sem állt rendelkezésre.
- Az önköltségszámítás hiányos. A közfeladatok teljes önköltsége nem kalkulálható kizárólag pénzforgalmi adatok alapján, mert a számviteli információs rendszer nem biztosítja a kalkulációs tételek –költségek- teljes körű rendelkezésre állását. Ennek hiányában a „mennyibe kerül”

⁴² Az önkormányzati szektor pénzügyi vagy fiskális kockázatai a likviditáshiány, forráshiány és bonitáshiány formájában jelentkezhetnek (Vígvári, 2009).

kérdés sem válaszolható meg megbízhatóan. Az egyes közfeladatok mint költségviselők önköltségét nélkülözve nem biztosított a különféle szolgáltatásszervezési formák közötti választás közgazdasági alapja.

- A rendszer nem tette lehetővé –az időbeli elhatárolások elszámolásának hiányából fakadóan- a teljesítmények és működési költségek különböző időszakok közötti összehasonlítását, elemzését.

Tervezést érintő problémák:

- A pénzforgalmi adatok kizárólagossága megakadályozza a modernebb költségvetés tervezési technikák (például cél és teljesítményalapú költségvetés tervezés) alkalmazását. A tervezés és végrehajtás kizárólag pénzforgalmi szemléletet tükröz.
- A pénzforgalmi adatok akadályozzák a vállalati tervezés módszereinek alkalmazását illetve a különféle vállalati tervfajták (például költség és eredményterv, funkcionális és ágazati tervek stb.) elkészítését. Ezáltal nagyon leszűkítve a tervezést a „cash bázisú” költségvetés tervezés területére.
- A tervezés információs alapja nem teljeskörű. A tervezést alátámasztó konkrét számszaki adatok hiányosak, ezáltal a tervek nem kellően megalapozottak számszakilag, ebből fakadóan sokféle kockázatot és bizonytalanságot hordozhatnak, ami végső soron a feladatellátást és a közszolgáltatás minőségét veszélyezteti rövid és hosszú távon egyaránt.

Információellátás területén jelentkező hiányosságok:

- A pénzforgalmi könyvvizetés alapján megvalósuló beszámolóképzés nem szolgálta az önkormányzati gazdálkodás érdekeit illetve az információk hamisak vagy a rendelkezésre álló formában vezetői döntéstámogatásra alkalmatlanok.
- A jogszabályok által előírt és szolgáltatott adatok többsége felesleges a döntéshozatal szempontjából.

- Az elemi beszámolók és a végrehajtásról szóló zárszámadások áttekinthetetlen mennyiségű és szerkezetű adathalmazok, amelyek alkalmatlanok további elemzések elvégzésére és a következő időszak tervszámainak megalapozására.
- Az önkormányzati szektorban fennálló összes kötelezettséggel (és követeléssel) kapcsolatos statisztikai adatszolgáltatás korlátozott.

A legtöbb probléma gyökerének az számít ebben a rendszerben, hogy ez a könyvvézetési mód kizárólag a múltat vonatkozó információkat biztosít, és csak részlegesen tükrözi vissza a folyamatok belső tartalmát, továbbá nem ösztönzi a racionális erőforrás felhasználást sem, ellenben további pénzköltségre ösztönöz (Szakács, 2012).

2.4.3. Az államháztartás számvitelének jellemző vonásai az „új Rendelet” után. A változások okai és rövid nemzetközi kitekintés

2014. január 1-jéig az államháztartási szektor könyvvézetési és beszámoló készítési szabályait az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvézetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII. 24.) kormányrendelet szabályozta. A korábbi szabályozás alapján a költségvetési beszámolókon keresztül valóban megtörtént az elszámoltatás, de valószínűsíthetően a költségvetési beszámolók állami költségvetésen kívüli egyéb címzettjei számára a költségvetési beszámolóban közölt szerteágazó információk nehezen voltak értelmezhetők, ráadásul számos elemzés (Kassó, 2008; Ormos-Veress, 2011; Simon, 2011, 2012) igazolja, hogy az eredményszemléletű számvitel a közszférában megalapozza a jobb tervezést, a pénzügyi irányítást, a döntéshozatalt és új utat nyit a gazdasági teljesítmény, a hatékonyság mérhetőségének.

A Könyvvizsgálók Európai Szövetsége, a FEE rendszeres időközönként napirendre tűzi a közszféra beszámolási, ellenőrzési rendszerének áttekintését, elemzi az európai tagállamokban kialakult helyzetet.

A korábbi felmérések, amelyek helyzetjelentést adtak a beszámolási elvek alkalmazásáról Európában, jelezték, hogy tovább folytatódik az eredményszemléletű számvitel térnyerése a pénzforgalmi számvittel szemben a közszférában.

A FEE 2007-2008 folyamán újabb felmérést végzett és vitaanyagot tett közzé, amelyben elemezte az eredményszemléletű számvitel közszférában történt bevezetésének hatásait Európában, és amelyhez 26 országból kaptak információt. A szakmai szövetség arra kereste a választ, hogy az eredményszemléletű számvitel bevezetése a közszférában alapvető reformot jelent-e vagy sem. A felmérésben és az elemzésben érintett 26 országból 15-nél már kormányzati szinten teljes mértékben vagy részlegesen alkalmazzák az eredményszemléletű számvitelt⁴³. Simon 2011-es doktori disszertációjában még frissebb adatokat közölt, 30 (európai uniós és unión kívüli) országból 15 ország alkalmazza a teljes vagy módosított elhatárolási szemléletű könyvvezetést az államháztartás központi szintjén, és a kormányzás helyi szintjén is fokozatos az eredményszemlélet bevezetése. Ugyanakkor összehasonlítás alapján megállapítja, hogy az eredményszemlélet központi szinten sokkal elterjedtebb, mint az önkormányzatok esetében. A közszféra nemzetközi számviteli szabályozásában tehát egyre gyakrabban találkozhatunk eredményszemléletű megközelítéssel, sőt az uniós tagállamok közül többségben vannak azok, ahol a központi fejezet szintjén már áttértek az eredményszemléletű számvitel alkalmazására.

Hazánkban az eredményszemléletű számvitel bevezetésére tett első kísérlet a 2010. január 1-ei hatállyal módosított Áhsz.-ben megjelent „Az elkülönített eredményszemléletű könyvvezetés és beszámolóhoz” kapcsolódó előírás rövid életűnek bizonyult, ugyanis egy későbbi módosítást követően a szabályozás hatályát veszítette.

⁴³ A felmérés eredményeit részletesen bemutatja Fekete Imréné (2009)

Az „elképzelés” alapján az érintett államháztartási szervezeteknek a módosított teljesítés szemléletű könyvvizsgálattal alátámasztott „normál” költségvetési beszámoló felül a Számviteli törvényben definiált alapelvek eredeti értelmezésének figyelembevételével, teljesítés szemléletű könyvvizsgálattal alátámasztott elkülönített éves eredményszemléletű költségvetési beszámolót is készíteniük kellett volna. Az éves eredményszemléletű költségvetési beszámoló részeként a költségvetési beszámoló könyvviteli mérlegétől és kiegészítő mellékletétől eltérő szerkezetű és tartalmú mérleget és kiegészítő mellékletet, valamint eredménykimutatást kellett volna készíteni. Az átmeneti szabályozás alapján a tevékenység során előforduló gazdasági események egy részét pótlólag teljesítés szemléletben is könyvelni kellett volna (és itt az „is”-en van a hangsúly), ráadásul a költségvetési beszámolóhoz kapcsolódó kötelező űrlapok kitöltése mellett még egy vállalati típusú beszámolót is el kellett volna készíteni.

Valószínűsíthetően a hatályon kívül helyezés egyik fő oka az eredményszemlélet – fentebb vázolt – bevezetésével együtt járó többletmunka, valamint a szükséges informatikai fejlesztések nem csekély költsége és az elszámolásokhoz kapcsolódó adminisztráció növekedése lehetett. A gondolat pedig mindenképp életre való, hiszen a pénzforgalmi szemlélet valójában az intézmények adott időszakra jellemző pénzköltésén és annak szerkezetén túl nem sokat mond, ráadásul a közszféra kifejezetten sokrétű, az egészségügytől, a kulturális intézményeken át a felsőoktatásig igen sokszínű tevékenységek jelennek meg. Pallot (1992) mutat rá, hogy az állami erőforrásokkal történő gazdálkodás részletei iránt egyre növekvő információ igény komoly befolyást gyakorol a költségvetési szektor számviteli gyakorlatára. Írásában a rendelkezésre álló erőforrások részletesebb és világosabb bemutatása mellett érvel, és az elhatárolás alapú számvitel társadalmi elfogadottsága alapján vezeti le, hogy a költségvetési

szervek elszámolási gyakorlata is e módszertant kellene, hogy tükrözze. Nem csak társadalmi igény az érthetőség és világosság követelménye alapján megfogalmazott elhatárolás alapú számvitel alkalmazásának a szükségessége.

A nemzetközi szintű összehasonlítás érdekében Broadent és Guthrie (1992) az intézményi szektorra egy alternatív számviteli sajátosságokat tükröző, egységes és a teljesítményt előtérbe helyező számviteli rendszert javasol. Különös súlyt kölcsönöz mindennek az intézményi szektor teljesítményére vonatkozó ciklikusságot feltáró empirikus vizsgálat. Potter részletesen kifejti, hogy az Ausztráliában bevezetett „új” számviteli eljárások komoly előrelépést jelentettek a költségvetési intézmények gazdálkodásában és az általuk publikált információk érthetőségében (Potter, 2002). Tehát a nemzetközi tapasztalatok és a gyakorlati alkalmazás magas aránya is bizonyítja, hogy az eredményszemléletben végrehajtott könyvvizetésre és azon alapuló beszámolásra szükség van és a bevezetés kezdeti nehézségei, munkaigényessége, többletköltségei ellenére is érvényesül a „költség-haszon elv” az alkalmazás során. Az eredményszemlélet költségvetési szektorra történő bevezetésével kapcsolatos szkeptikus vélemény szerint az államháztartás szervezeteire a vállalati szektorban használt számviteli eljárások egy az egyben történő alkalmazása könnyen eredményezhet félreérthető adatokat (Barton, 2005).

A 2014-es év mérföldkőnek számít a közpénzügyi információs rendszer –és azon belül is a számvitel- szempontjából, mert ettől az évtől kezdődően a 2013-2016. évi konvergencia programnak megfelelően, a Tanács 2011/85/EU irányelve alapján bevezetésre került a módosított eredményszemléletű számvitel. Az Irányelv a tagállamok költségvetési keretrendszerének megújítására irányuló törekvéseket és előírásokat tartalmazza a tagállamok közpénzügyi menedzsmentje színvonalának javítása céljából.

Az Irányelv alapján a költségvetési politika öt területére kiterjedő továbbfejlesztési irány került kijelölésre, amely kötelezettséggént jelentkezik minden tagállam számára.

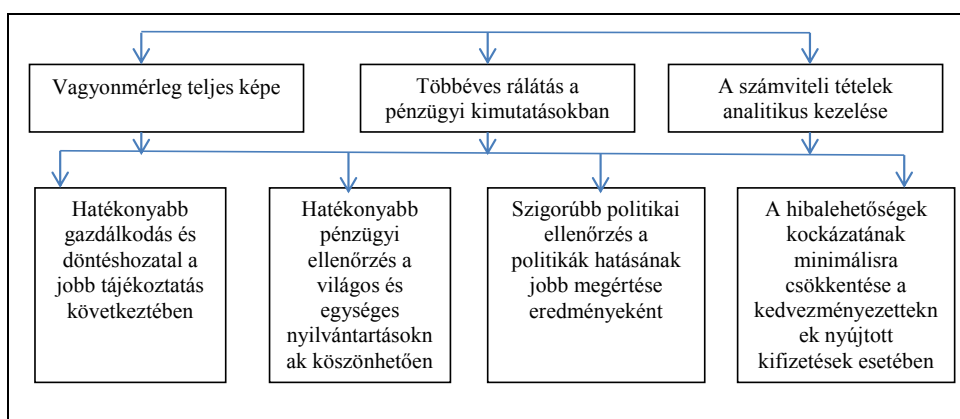
Ez az öt terület a számvitel⁴⁴ és statisztika, az előrejelzési gyakorlat, számszerű költségvetési szabályok, költségvetés tervezés és általános elvárás az átláthatóság és átfogó jelleg, ami azt jelenti, hogy a változtatásokat az államháztartás minden alszektorára, szintjére ki kell terjeszteni. Magyarország az Irányelvben megfogalmazott kötelezettségek teljesítésére –többek között- megalkotta a 2013-as évi Nemzeti Reform Programot (NRP) és ehhez kapcsolódva a Magyar Zoltán Közigazgatási Fejlesztési Programot (MKFP) a nemzeti költségvetési rendszer továbbfejlesztése céljából. Az Irányelvnek történő megfelelés érdekében a releváns jogszabályok (például Áhtv., Mötv, Államháztartási számviteli Rendelet) átdolgozásra kerültek. Az „NRP” és az „MKFP” egyaránt kiemelt figyelmet fordít az államszámvitel és a tervezési rendszer továbbfejlesztésére.

Az eredményszemléletű könyvvizetés a vállalkozói szektorban elterjedt könyvvizelési technika, amely a realizációs elven alapszik. A realizációs elv azt jelenti, hogy a gazdasági esemény elszámolása nem a tényleges pénzügyi teljesítéshez (kifizetéshez) kötődik, hanem a gazdasági esemény teljesítésekor illetve keletkezésekor kerül rögzítésre a számviteli információs rendszerben. Ennek következtében javul és pontosabbá válik az elszámolhatóság és az átláthatóság, végeredményben megbízhatóbb, a vezetői döntéseket és az érdekelt információk igényeit jobban kielégítő információk állnak rendelkezésre.

⁴⁴ Az Irányelv az eredményszemléletű könyvvizetés alkalmazására vonatkozóan tartalmaz kötelezettséget a tagállamok számára. Mindezen túl az Irányelv vizsgálja még a Nemzetközi Költségvetési Számviteli Standardok (IPSAS) egységes alkalmazhatóságának feltételeit és követelményeit is. A közép vagy hosszú távú jövő az IPSAS alkalmazásának irányába mutat.

Az eredményszemléletű számvitelnek köszönhetően sok –a pénzforgalmi elszámolásból fakadó- probléma kiküszöbölhető. Az előnyök alapvetően abból származtathatók, hogy a vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi helyzetet érintő gazdasági események teljes körűen rögzítésre kerülnek a számviteli információs rendszerben.

Ennek hozadékaként olyan főkönyvi és analitikus nyilvántartásokon alapuló számviteli kimutatások készíthetők, amelyek számos-elsődlegesen a tájékoztatás és értékelés területén jelentkező- előnnyel kecsegtetnek. Az Európai Unió számviteli rendszerének korszerűsítésével kapcsolatosan megjelent tanulmányban megjelent konklúziókat a 10. ábra foglalja össze.



10. ábra: Az eredményszemlélet előnyei

Forrás: Az EU számviteli rendszerének korszerűsítése (2008)

Az eredményszemlélet alkalmazásában rejlő legfőbb előnyök a következőképpen foglalhatók össze:

- Hozzájárul a menedzsment teljesebb körű és nem utolsósorban áttekinthető tájékoztatásához, ezzel megalapozva a vezetői döntéshozatali tevékenységet.
- Információk állnak rendelkezésre az egyes szervezeti egységek szintjén is, amellyel a szervezeten belüli önálló egységek –mint önálló cost-centerek- teljesítménye, hatékonysági-gazdaságossági szempontú vizsgálatai elvégezhetők.

- A különböző adatszolgáltatási kötelezettségek (pl. az EU felé történő statisztikai adatszolgáltatás, országos összesítések) pontosabb adatokkal alátámasztva teljesíthetők, az információnyújtás számszakilag megalapozottabbá válik, az adatok konszolidációja egyszerűbben végrehajtható.
- A költségvetési szektort érintő döntések és azok hatásai sok esetben több évet érintve jelentkeznek (például a különféle feltételes kötelezettségvállalások, többéves beruházások, egyéb programok esetében), mind a megvalósítás, mind a finanszírozás tekintetében. Ez a számviteli eljárás lehetővé teszi a több évet érintő kötelezettségek és követelések teljesebb körű nyilvántartását.
- A vagyon –ideértve a befektetett és forgóeszközök teljes körét– eredményszemléletben végrehajtott számbavétele realisabb képet tükröz a vagyonelemek könyv szerinti értéke vonatkozásában. Az értékcsökkenési leírás elszámolásával megteremtődik az eszközberuházások pótlásához szükséges belső finanszírozási forrás alapja. Végeredményben hosszútávon fenntartható eszköz –és erőforrás gazdálkodást támogat a számviteli információs rendszer a szükséges gazdaságossági számítások alátámasztásához egyaránt.
- Megnyílik a lehetőség az elvégzett feladatok teljesítményének értékelésére az önköltség és a várható bevételek ismeretében.

Az eredményszemléletű könyvvizetésnek köszönhetően a könyvvizetés és beszámoló készítés során megnő a jelentősége a számviteli törvény szerinti alapelvek közül az összemérés, teljesség, lényegesség és időbeli elhatárolás alapelveknek!

Összefoglalva a pénzforgalmi és eredményszemléletű számvitel összehasonlítását a 12. táblázat mutatja.

**12. táblázat: A pénzforgalmi és az eredményszemléletű számvitel
összehasonlítása**

| Szempon Szemlélet | Pénzforgalmi szemlélet | Eredményszemlélet |
|---|--------------------------------------|--------------------------------------|
| Milyen érdekhordozók számára biztosít döntési információt? | külső | belső+ külső |
| Mit támogat? | elszámoltathatóság | elszámoltathatóság+ döntéshozatal |
| Alkalmas-e nyújtott információ önmagában teljesítménymérésre? | nem | részben |
| Alkalmas-e a likviditási helyzet értékelésére? | igen | igen |
| Alkalmas-e a szolvencia értékelésére? | nem | igen |
| Alkalmazható költségvetési technika | bázis alapú | programköltségvetés |
| A teljesítményellenőrzés információigényének kielégítése | nem szolgáltat megfelelő információt | használható információkat szolgáltat |

Forrás: Báger (szerk.), 2011. 88.o.

A 2014. január 1-jétől hatályba lépett Rendelet alapján hazánkban a költségvetési szerveknek a „normál”, alapvetően pénzforgalmi szemléletű költségvetési beszámolón felül egy a vállalkozások számviteli beszámolójához hasonló alapvetően eredményszemléletű beszámolót is kell készíteniük. *Az eredményszemléletű számviteli beszámolóból nyerhető információk valószínűsíthetően jobban kielégítik majd a beszámolóik valódi címzettjeinek információs igényét, a beszámolóban közölt információk összehasonlíthatóvá válnak az egyéb piaci szereplők eredményszemléletű számviteli beszámolóiban közölt adatokkal. Véleményem szerint az eredményszemléletű számviteli nyilvántartások utat engednek a vállalati szektorban alkalmazott elemzési, tervezési eljárásoknak is.*

2.4.4. A tervezés és a számvitel kapcsolata

A tervezés előkészítése és a tervalkotás folyamata egyaránt sokféle információt igényel ugyanakkor a tervezés végeredményeként is információk kerülnek előállításra. Ez a megállapítás mind a vállalkozói szektor, mind a közszféra tervezési folyamatára érvényes. A tervezés információs alapját a rendelkezésre álló összes információ együttese alkotja. Ezek között megjelennek hivatalosan is dokumentált, minőségi és mennyiségi információk és jelen vannak csak a vezető (tervező) fejében megjelenő informális információk, intuíciók.

A tervezést támogató információval kapcsolatos legfőbb vezetői elvárások a következőképpen foglalhatók össze:

- Legyen képes csökkenteni az információhiányból származó bizonytalanságokat.
- Legyen szelektív és lényegre törő.
- Álljon „just in time” (éppen időben) rendelkezésre.
- Legyen megbízható.
- Legyen összehasonlítható. (Laáb, 2011)

Az információ megszerzésekor figyelemmel kell lenni a költség-haszon elvre is, miszerint az információ előállításának, megszerzésének költsége álljon arányban az információ felhasználásával nyerhető haszonnal. A költség-haszon elvnek megfelelően kerülni kell a túlzott mennyiségű információ összegyűjtését és felhasználását. Ebből következően **az információk mennyiségét optimalizálni kell**. Optimális információ mennyiségként a bizonytalanságot és kockázatot minimalizáló terveket megalapozó információ mennyiség definiálható. **A tervezés és a készülő tervek pontosságát, megbízhatóságát és megvalósíthatóságát befolyásoló másik tényező az információ minősége.**

Az információ minősége az információs forrás megbízhatósága és a tervezési eszközök, módszerek helyes megválasztása függvényében alakul.

A tervezéshez szükséges információk forrásai két csoportba rendezhetők, melyek **a szervezeten belüli** – a működés-gazdálkodás eredményeképpen rendelkezésre álló adatok- **források és a külső** (a gazdálkodó szervezet környezetéből származó) **információs források** (Kresalek, 2003). A legfontosabb belső információs forrásnak a teljes vállalati információs rendszer (VIR) tekinthető. A számvitel illetve a számviteli információs rendszer szerves része a VIR-nek. A külső információs források által szolgáltatott adatok biztosítják a gazdálkodó szervezet szűkebb és tágabb környezetében zajló folyamatok, tendenciák megismerését.

Ilyen értelemben külső információs forrásnak számítanak a jogszabályi előírások, szakértői/tanácsadói elemzések, makrogazdasági előrejelzések, statisztikai adatsorok, piaci elemzések, benchmark elemzések stb. A külső és belső információs források együttesen képesek kielégíteni a tervezés jelentős információigényét. Az államháztartási szektorban –tágabban a közsférában- a szektor sajátos jellegéből fakadóan az információs források más csoportosításával is találkozni. **A közpénzügyekkel kapcsolatos adatok információs forrásai illetve rendszerei a költségvetési és kontrollrendszer, a számvitel és a gazdaságstatisztika.** (Gyórfi-Vígvári (szerk.), 2009). Simon az államháztartás információs rendszerére irányuló vizsgálata során elkülöníti a pénzügyi információs rendszert, az informatikai-, tájékoztató-, ellenőrző-, ágazati információs rendszert, a jogrendszert és az egyéb nyilvántartási rendszert. Az államháztartás pénzügyi információs rendszerét az államszámviteli rendszer fogalmával azonosítja (Simon, 2011). A tervezés szempontjából a pénzügyi-számviteli adatokat szolgáltató pénzügyi információs rendszernek van jelentősége.

Az üzleti szektortól némiképp eltérően az **államháztartás pénzügyi információs –azaz államszámviteli- rendszere három fő részből, a nyilvántartási és beszámolórendszerből, a költségvetési számviteli rendszerből és a kormányzati statisztikai rendszerből áll.** A nyilvántartás és beszámolórendszer segítségével az adott egység gazdálkodása követhető nyomon, **a költségvetési számviteli rendszer alkalmazásával a költségvetés tervezése megalapozott és végrehajtása követhetővé válik,** a kormányzati statisztikai rendszer által pedig ezen szektor magasabb szintű szervezeteinek információs igénye elégíthető ki (Simon, 2012). Az önkormányzatok az államháztartás „helyi” szintjét alkotják, az önkormányzatok éves költségvetése a központi költségvetésben önálló fejezetként szerepel, ezért az önkormányzatok információs rendszere vonatkozásában egyaránt értelmezhetőek a korábbi csoportosítások.

A tervezést támogató információknak mérhetőnek kell lennie, ebből fakadóan kiemelt információs szerepet tölt be a költségvetési számviteli rendszer. Általánosságban kijelenthető, hogy a számvitel képezi a tervező rendszer meghatározó információs alapját. A gazdasági események számviteli információs rendszerbe történő rögzítését –könyvviteli elszámolását- követően rendelkezésre állnak értékadatok a pénzügyi számviteli alrendszer részeként. A könyvelt adatok vezetői igényeket kiszolgáló átalakításával ugyanakkor részletesebb információkat képes biztosítani a számvitel a vezető számviteli részrendszeren keresztül. A vállalkozói számviteli szakirodalomban⁴⁵ régóta él a számvitel pénzügyi és vezetői számviteli területekre történő elkülönítése, amely természetesen nem két egymás mellett izoláltan létező számviteli terület, hiszen a számviteli adatokra épülő információszolgáltatás a két számviteli terület által szolgáltatott számviteli információk felhasználásával válik teljeskörűvé

⁴⁵ Például: Bosnyák (szerk.), 2010; Boda - Szlávik, 1999; Kardos – Sztanó - Veress, 2012.

és az összes címzett információs igényeit kielégítő, informatív információs forrássá.

A tervekészítés folyamatában mindkét számviteli terület által szolgáltatott információkra szükség van. A pénzügyi számvitel biztosítja az alapadatokat a tervezéshez a könyvvezetési, értékelési és beszámolóképzési funkciókon keresztül. A részletesebb tervek elkészítése ugyanakkor nagyobb mértékben támaszkodik a szervezeten belüli kisebb egységek, szegmensek, funkcionális és adminisztratív területek szintjén gyűjtött és adatokat szolgáltató vezetői számviteli információkra és módszerekre.

A 2014. január 1-jétől hatályba lépett számviteli változásoknak köszönhetően az államháztartási számviteli információs rendszer adatait a költségvetési számvitel mellett a pénzügyi számvitel is szolgáltatni fogja.

Véleményem szerint a megújuló számviteli információs rendszer megteremti az alapját a tervezés és elemzés menedzsment módszereinek szubszuverén kormányzati szektorban történő alkalmazásának. Ezen tervezési és elemzési menedzsment módszerek elterjedése természetesen a potenciális alkalmazók illetve a helyi önkormányzatok menedzsmentjének attitűdjén illetve nyitottságának függvényében várható.

2.5. A menedzsment szemlélet megjelenése a közszektorban

A helyi önkormányzatok igen komplex szervezetek, működésüket számtalan környezeti nehézség közepette és sokféle elvárásnak megfelelően kell biztosítaniuk. Elvárják tőlük, hogy előre lássák a leendő szükségleteket, valamint beazonosítsák és reagáljanak összetett szociális, demográfiai, gazdasági és környezeti problémákra, illetve válaszlépéseket tegyenek a változó társadalmi elvárásokra, a lakosság és a helyi gazdálkodó szervezetek kívánságaira.

Továbbá a társadalom egyre növekvő érdeklődése és kritikus megnyilvánulása mellett kell ellátniuk az egyre sokrétűbb feladataikat és biztosítaniuk a szűkös erőforrások gazdaságos, hatékony és eredményes felhasználását. Az utóbbi idők törvényi változásai számtalan változást okoztak a helyi hatóságok működési környezetében.

A környezeti változások mellett és azzal együtt a XX. század 70-80-as éveiben elkezdődött és azóta is folyamatosan alakítják a közszektor tevékenységét a különféle közszektor menedzsment irányzatok illetve innovációs kezdeményezések. A közszektor menedzsment reformok hatásainak is köszönhetően a központi és helyi hatóságok tevékenysége egyre inkább a „kormányozás és nem csupán az evezés irányába halad” (Osborne - Gaebler, 1994), próbálván bemutatni, hogy mostanra „stratégiai jellegű” társadalmi-gazdasági szereplővé változtak. Ez a változás azt jelenti, hogy az olyan feladatok, mint a stratégiai elemzés és stratégiai menedzsment, a stratégiai döntés, a prioritások felállítása, a költségvetés tervezés újrászabályozása, a tervezési rendszer megújítása, a teljesítmény menedzsment és kiértékelés, a folyamatszemplélet és még sorolhatnánk tovább a menedzsment módszereket, eszközöket, a közelmúltban a menedzsment szemléletet középpontba helyezve sokkal kiemelkedőbb szerepet játszanak a gazdálkodás és működés során, sokkal aktívabban felkeltve a köz és a politika érdeklődését.

2.5.1. A közszektor menedzsment fogalma

A közszektor menedzsment az általános menedzsment instrumentális megközelítésének és a hagyományos közigazgatás normatív megközelítésének fúziójából származik (Perry – Kramer, 1983), továbbá a közszektor menedzsment a kormányzás végrehajtó funkcióit jelenti (Lynn, 1996). Magyarországon Magyary Zoltán tekinthető a közszektor menedzsment fogalom megteremtőjének.

A közigazgatást, a közszektor pénzügyeit menedzselni, gazdálkodását racionalizálni kell. A racionalizálás sikeres megvalósítását támogathatják a modern menedzsment eszközök, különös tekintettel a kontrolling rendszer és a tervezés menedzsment módszereinek alkalmazása. De mit is jelent a közszektor gazdálkodásának racionalizálása?

Erre a kérdésre a válasz már az 1930-as években megszületett Magyary professzornak köszönhetően. *„A közigazgatás racionalizálása nem egyszeri művelet, mint azok a költségvetés komprimálására irányuló akciók, amelyek az államháztartás szanálása óta minduntalan ismétlődnek, de mindig a felületen mozognak és a bajok forrásait meghagyják. A racionalizálás a közigazgatás szervezetében és működésében a gazdaságosság és eredményesség szempontjának állandó érvényesítését van hivatva bevezetni, tehát nem egy egyszeri aktust, hanem új módszert jelent.”* (Magyary, 1931. 16. o.)

A közszektor működésével kapcsolatos gazdaságossági és eredményességi követelmények már egész korán megjelentek a közpénzügyek területén. Magyary professzor 1931-ben megfogalmazott állítása nem veszített az idők folyamán a jelentőségéből és aktualitásából. Közigazgatásunk racionalizálásának igénye a közvélemény részéről elsősorban abban az alakban jelentkezik, hogy a jogszabályok évről-évre és nem ritka esetben évközben is változnak, továbbá tömegük is áttekinthetlenné vált, ami nagyon megnehezíti az abban való eligazodást. A törvényhozó hatalomnak biztosítani kellene a jogszabályok fő előírásainak viszonylagos állandóságát, ezáltal is kiszámíthatóbbá téve a lakosság és a gazdálkodó szervezetek költségvetés felé fennálló különböző jogcímeken keletkezett kötelezettségeit. A közvélemény szempontjából vizsgálva a hatékony, eredményes és gazdaságos közszolgáltatás kritériumait, megfogalmazódik az igény a pontos, gyors, rugalmas és minőségi közszolgáltatás nyújtása iránt, amely egy modern tervezési rendszeren alapulva tud megvalósulni.

2.5.2. Az innováció gyökerei a közszektorban

David Osborne és Kerry Brown szerint az innováció fogalma a közszektorban a következőt jelenti:

„Az innováció – új elemek bevezetése a közszolgáltatásokba – új tudás formájában, új szervezet formájában, és/vagy új menedzsment- vagy folyamat szakértelemként ragadható meg, ami egyben a múlttal való szakítást jelenti.” (Osborne – Brown, 2005, 4. o. idézi: Hámori - Szabó (szerk.), 2012)

Az állam és a közigazgatás működési zavarai miatt a közszektor jelentős átalakításokon ment keresztül a világ szinte minden országában. A működési zavarokra adott válaszok különféle iskolák, irányzatok, paradigmák formájában jelentek és jelennek meg napjainkig.

A közigazgatás átalakításának okait a nemzetközi szakirodalomban többféleképpen indokolják (például: Pollitt, 2010; Nemec, 2011; De Vries – Nemec, 2013), ezek közül a két leggyakoribb ok a komplexitás és a túlzott bürokratizmus okozta diszfunkcionális működés (Báger – Balogh, 2010). A komplexitás csökkentésére a horizontális és a vertikális szubszidiaritás elvét dolgozták ki. Az előbbi az állami feladatok magánszférába történő kiszervezését támogatja és a klasszikus hierarchikus struktúra karcsúsítását propagálja a szolgáltatásorientált és ügyfél centrikus működésen keresztül. A vertikális szubszidiaritás jellemzői a felelősség decentralizálása, a verseny erősítése, a piaci módszerek bevezetése, a költségérzékenység és eredményszemlélet. A bürokratizmus leépítésére született megoldások a professzionalizmus kiépítése és a menedzserializmus ideológiája (Báger – Balogh, 2010).

Szekunder kutatás alapján a mai napig talán legismertebb közsféra-reform koncepció az 1970-es - 80-as években az angolszász országokban (Új-Zéland, Nagy Britannia, Kanada, Ausztrália, USA) megjelenő, majd a 90-es években induló „piacosító- menedzsmentesítő” NPM (New Public Management) mozgalom.⁴⁶ Az NPM-reformok között jelenik meg minden olyan elméleti iskola, amely a különféle menedzsment eszközök, módszerek közszektorban történő alkalmazásában látja az állam és közigazgatás működési problémáinak megoldását.⁴⁷

Az NPM doktrína a magánszektor módszereinek a közszektorra átvihetőségét hirdette és a folyamatok feletti hatékonyabb kontrollban, illetve a piac mint allokációs mechanizmus elsődlegességét és a kormányzat szerepváltását hirdette („kormányozzon, ne evezzen”). Terjedésének okai között találunk politikai-ideológiai tényezőket, fiskális szempontokat, illetve a polgárok részéről a jobb közszolgáltatás iránti igény emelhető ki.

Globális jelenséggé válása hátterében az ezt elsőként alkalmazó angolszász országok kulturális-tudományos dömpingje áll, amit tovább erősít az a tény, hogy a globális szervezetek ajánlásai is ezt a radikális javaslatot tartalmazták (László, 2012).

Az NPM legfontosabb közös jellemzői Józsa alapján a következőképpen foglalhatók össze:

- „szervezeti decentralizáció, a jogkörök kiterjedő delegálása, szervezeti struktúra tagolása,
- a gazdaságosság, hatékonyság és hatásosság⁴⁸ fokozott hangsúlyozása,

⁴⁶ Az angolszász országokban történő megjelenésnek elsődlegesen történelmi gyökerei vannak. Erről részletesen lásd Józsa (2006)

⁴⁷ Az NPM-vel kapcsolatos hazai és nemzetközi kutatások eredményeit, tapasztalatait részletesen elemzi Hajnal (2004). Továbbá kiemelendő még Fábián (2010) és Horváth M. (2005) kapcsolódó írása.

⁴⁸ A hatásosság a hazai jogszabályokban és publikációkban az eredményesség fogalmaként jelenik meg.

- teljesítményértékelés, standardok, objektív és mérhető célok bevezetése és alkalmazása,
- rugalmas munkafeltételek, bérek alkalmazása, teljesítményhez kötött javadalmazás,
- a fogyasztók választási lehetőségeinek és a szolgáltatások minőségének javítása,
- egyes szolgáltatások piaci és nonprofit szervezetek révén történő biztosítása,
- szerződéses kapcsolatok fejlesztése a közszférán belül, a vásárlói és szolgáltatói szerepek elválasztása,
- a verseny, a piaci és kvázi piaci eszközök fejlesztése. „ (Józsa, 2006. 99.o.)

Hajnal NPM összetevői között megjelenik még a dereguláció, állami támogatások leépítése, a végrehajtó közszolgálati ügynökségek létrehozása, a szolgáltatások díjkötelessé tétele, voucher (utalvány) rendszerek kidolgozása, a stratégiai tervezés, a teljesítménymérés és menedzsment mind egyéni, mind szervezeti szinten, a folyamatszmlélet és folyamatmenedzsment, programmenedzsment, a benchmarking elemzések fontosságának hangsúlyozása, az „empowerment” és a minőségbiztosítás alkalmazása (Hajnal, 2004). Fábán úgy foglalja össze az NPM mozgalmat, amelynek célja a jóléti állam visszaszorításával a hatékony és gazdaságos közigazgatás megteremtése a vezetési rendszer megújításán keresztül. Ennek megfelelően az NPM által alkalmazott célok és eszközök csoportja a következő:

- új személyzeti politikai modell,
- privatizáció,
- közigazgatási egységek önállóságának növelése,
- piaci verseny körülmények megteremtése,

- közigazgatási minőség javítása,
- „lean administration” (karcsú közigazgatás) kiépítése,
- ügyfélorientált közigazgatás és
- a közigazgatás és a politika szétválasztása (Fábián, 2010).

Fábián új elemként kiemeli tehát a közigazgatási folyamat újraszervezési kérdéseit (lean menedzsment) és a törvényhozó (politikai) hatalom és a szakmai végrehajtás (közigazgatás) szétválasztásának szükségszerűségét.

Összességében körvonalazódnak az NPM mozgalom közös ismertető jegyei, melyek a piac orientáció, ügyfél (polgár) barát közigazgatás, versenyhelyzet, „kevesebb és olcsóbb állam”, teljesítményorientált menedzsment, stratégiai szemlélet és folyamatracionalizálás.

Az NPM kritikái és utóélete

Az NPM a közszektor piacosítását hirdető elméleti keret, amely a menedzsment eszközök és módszerek sokféle kombinációjában került adaptálásra az alkalmazó országokban (Nemec, 2011; Pollitt – Bouckaert, 2011). Ez is azt az állítást bizonyítja, hogy az NPM nem egy uniformizált irányzat.

Az NPM eredményeiről ugyanakkor nem állnak rendelkezésre empirikus kutatások, ami megnehezíti az objektív vélemény kialakítását.⁴⁹

A koncepció értékelését megnehezíti, hogy egységes felfogása sosem alakult ki.

⁴⁹ A közmenedzsment reformirányzatainak –köztük az NPM-nek- nemzetközi összehasonlítását és értékelését részletesen lásd Zupkó (2001) és Hajnal (2004). Hajnal részletesen vizsgálja az NPM átfogó kritikáit és a kritikákat három csoportba sorolva összegzi, ezek a csoportok: az NPM diszciplináris státusza, az NPM alkalmassága és az NPM politikai gazdaságtana. A dolgozat terjedelmi okok miatt nem kíván részletesebben foglalkozni a közszektor menedzsmentreformok különféle irányzataival és azok vizsgálatával.

Diefenbach (2009) öt szempontot vizsgálva értékeli:

- Potenciálisan javíthatja a közintézmények környezeti érzékenységet, de a gyakorlatban az NPM átesett a ló túloldalára azzal, hogy a közösségben gondolkodó polgár helyett a pénzért szolgáltatást váró fogyasztói csoportok kerülnek a másik oldalra.
Ezzel az alapígéret, a köz szolgálata került veszélybe. (Ennek jelentőségét az mutatja, hogy ez a pont a témával foglalkozó elemzések mindegyikében megjelenik.)
- A szervezetek lelapítása és a decentralizáció látványos változásokat hozhat, ugyanakkor kérdéses, hogy a decentralizáció milyen feladatköröket érint, ha a legtöbb menedzsmentmódszer (pl. a tervezés-ellenőrzés) valójában centralizációt igényel.
- A teljesítmények mérése kapcsán kimondható, hogy mérés mindig is létezett a bürokráciában. Megfelelő indikátorokkal az eredményesség is mérhető lenne; ilyen kvalitatív mutatók azonban nem tudtak meghonosodni, maradt a kvantitatív mutatók és formális teljesítésük rendszere.
- Az új szemléletet képviselő menedzserek funkciói, eszközei nehezen voltak beilleszthetők egy közintézmény szervezeti kultúrájába.
- A közalkalmazottaknál emiatt jelentkező többletmunka, a *business-like* elvárásokból eredő stressz és a motiváció nehézségei szintén a rendszer ellen hatottak.

Diefenbach kritikai elemzésének ellensúlyozására több hasznos eszköz és módszer is látható, amelyek különféle neveken és kombinációkban, különböző mélységben alkalmazva mégis hozzájárultak a legtöbb fejlett országban a közintézményi rendszer teljesítményének javításához⁵⁰.

⁵⁰ Nyugat-európai példákat mutat be Horváth M.(2005), Jenei (2005).

Az NPM mozgalomnak vannak közös értékei, de számos tényező (például: a történelmi-politikai sajátosságok) befolyásolja a végeredményt: létezik a piacosítók, az NPM 'kemény magját' alkotó országok (Nagy-Britannia, Új Zéland, Ausztrália, USA) és a modernizálók csoportja (Nyugat-Európa); ez utóbbiban az állam megkerülhetetlen integrátor és érték-meghatározó.

Ugyanakkor a csoporton belül is eltértek az ütemek, más mixek alakultak ki (Pollitt, 2007). Pollitt és Bouckaert összehasonlító munkáját ismertette Jenei György (2005) négyféle menedzsmentreform-pályát ír le a 90-es évekkel lezáródóan:

- *maintain*: a központi tényező a hagyományos kontroll megerősítése (kiadások visszafogása, korrupcióellenes kampány, jogi szabályozás aktualizálása). Előnye és hátránya is az, hogy nem hoz érdemi változtatást;
- *modernise*: a közigazgatás megerősítése a köztisztviselők képességeinek fejlesztésével (rugalmasabb tervezési és humánerőforrás-gazdálkodási módszerek, a közigazgatás belső deregulációja); ehhez társul a polgároknak a szolgáltatásnyújtás teljes folyamatába való bevonása (*empowerment*) (OECD, 2001);
- *marketise*: a *benchmarking* szellemében a közszektor szereplői között állandó versenyhelyzetet alakítanak ki;
- *minimise*: a kevesebb közfeladat – kevesebb közigazgatás jelszavát követve az állam igyekszik minél több feladattól megszabadulni. (idézi László, 2012)

Ezekből a stratégiákból két alappálya alakult ki: a minimalizáló-piacosító (ennek egy szélsőséges formája az NPM) és a fenntartó-modernizáló.

A kelet-közép-európai közigazgatás és közmenedzsment reformjai ezen a skálán a piacosító kategóriába sorolhatók. Az NPM mozgalom eredményeként megfigyelhető egy hangsúlyeltolódás a menedzsment szemlélet irányába a közpénzügyi döntések és módszertani alkalmazások

területén, ugyanakkor a közmenedzsment felfogások folyamatos fejlesztésére irányuló szándékok eredményeként az ezredfordulón megjelentek újabb irányzatok, ezek a „neo-weberi” és „governance” irányzatok (Lynn, 2008).

A neo-weberi felfogás nem kizárólag a menedzsment eszközök alkalmazására fókuszál, hanem az állami szerepvállalás megerősítése és a menedzsmentszemlélet további hangsúlyozása mellett kulcsszerepet tölt be az eredményesség növelésére irányuló törekvés, az eredményesség mérése és teljesítményinformációk megjelenése a költségvetés tervezésben illetve azok folyamatos kommunikálása a társadalom tagjai felé, az együttműködő tervezés erősítése a civil szektor részvételén keresztül, végezetül a szakszerű és minőségi közszolgáltatás kiépítése (Stumpf (szerk.) 2008).

Véleményem szerint **az NPM és a „neo-weberi” iskola** - gyakorlatias jellegéből fakadóan- **eszközeinek célirányos és körültekintő szelekciójával kiválaszthatóak azok a menedzsment eszközök és módszerek, amelyek önkormányzati szintű alkalmazása indokolt** és hozzájárul a gazdaságos, hatékony, eredményes és minőségi közfeladat ellátás megvalósításához. Magyarországon jelentős késéssel indultak el a közszektor menedzsment reform folyamatok. A menedzsment módszerek önkormányzatoknál történő alkalmazásának létjogosultságát a 85/2011-es EU irányelv (Irányelv), a Magyar Zoltán Program és a Nemzeti Reform Program egyaránt megalapozza. **Az Irányelv alapján a kellő időben rendelkezésre álló és megbízható költségvetési adatok rendszeres rendelkezésre állása kulcsfontosságú a megfelelő és jól időzített felügyelethez**, ami pedig váratlan költségvetési fejlemények esetén lehetővé teszi az azonnali intézkedéseket. A költségvetési adatok minőségének biztosítása során alapvető az átláthatóság, aminek megvalósulásához ezen adatok rendszeres, nyilvános közzétételére van szükség (Irányelv 4. bekezdése).

A Magyar Program kötelezettségként előírja az önkormányzatok számára az öngondoskodást, a közösségi feladatokhoz való hozzájárulást, meghatározva elmulasztásuk jogkövetkezményeit is.

Új elem továbbá a település önfenntartó képességének erősítésére, a helyi erőforrások feltárására, kiaknázására, az öngondoskodás elvének érvényesítésére vonatkozó előírás. A Magyar Program Szervezetfejlesztéshez kapcsolódó módszertani útmutatójában konkrétan megjelennek a stratégiaorientált menedzsment módszerek alkalmazására irányuló kormányzati szándékok a CAF⁵¹ modell javaslat keretében.

A Nemzeti Fejlesztési Program komplex intézkedési csomagot fogalmazott meg a közigazgatás korszerűsítésére, melyek között a szervezetfejlesztési program részeként **kiemelt célkitűzés a hatékonyabb és gazdaságosabb (és véleményem szerint eredményesebb) erőforrás felhasználást, jobb teljesítményt és szolgáltatási színvonalat eredményező illetve támogató menedzsment módszerek adaptálása a közszektorra.** A reform program a teljesítmény- és folyamatmenedzsment módszerek alkalmazását preferálja. A kontrolling olyan folyamat-, eszköz- és módszer-együttes, amely a vezetői döntéshozatalt, irányítást támogatva beszámolási és információellátási funkcióján keresztül időben biztosítani tudja a szükséges információkat minden „stakeholder” számára. A megfelelő minőségű és mennyiségű információ szolgáltatás hozzájárulhat az önkormányzatok öngondoskodási képességének kiépítéséhez is az indokolatlan kiadások (költségek) és a saját bevétel növelésére irányuló lehetőségek feltárásán keresztül. A megújult pénzforgalmi és eredményszemléletű számviteli adatokat egyaránt biztosító információs rendszer egyúttal megteremti azt az információs alapot, amely

⁵¹ CAF: (Common AssessmentFramework), magyarul Közös Értékelési Keretrendszer. A CAF az EFQM (Európai Minőségirányítási Alapítvány Kiválósági Modell-je) alapján kifejlesztett teljeskörű minőségmenedzsment (TQM) eszköznek tekinthető.

képes adatokkal kiszolgálni a tervezés-elemzés-beszámolás-információellátás állandóan ismétlődő folyamatát.

Értekezésemben azt kívánom megerősíteni, hogy – a fejlett piacgazdaságok gyakorlatának (kiemelendő USA és Új-Zéland) megfelelően – hazánkban is célszerű lenne alkalmazni az önkormányzatok és intézményeik irányításában, különös tekintettel a tervezés-elemzés-beszámolás területein a menedzsmenttudományok módszereit és technikáit. Kutatásommal a menedzsmentmódszerek közül a stratégiai tervezés és az operatív tervezés (együtt: kontrolling szemléletű-tervezési rendszer) alkalmazásában rejlő lehetőségekre kívánom felhívni a figyelmet.

3. A KUTATÁS CÉLJA ÉS FELTEVÉSEI

Az önkormányzati működés a hatékony, eredményes és gazdaságos -„3E” szempontú- működés célfüggvényével írható le leginkább. Ezen célfüggvény teljesülését egy fejlett tervezési rendszeren alapuló önkormányzati működés és gazdálkodás tudja biztosítani, amelyet eredményesen a kontrolling rendszer keretein belül lehet megszervezni és működtetni. **Egy fejlett** tervezési rendszernek értelmezésében az a **tervezési rendszer** tekinthető, amely –többek között és nem kizárólag- **módszertanilag megalapozott**, ami azt jelenti, hogy kombináltan alkalmazza a különféle tervező-elemző módszereket minden idődimenziót felölelő tervezési munka – stratégiai –taktikai - operatív- folyamatában, továbbá jól kialakított indikátorok segítik a tervek végrehajtásának nyomonkövetését illetve a vezetők felé történő folyamatos visszacsatolást. Az önkormányzati szektorban különösen igaz az az állítás, hogy a tervezés során elkészített tervek jelentik a gazdálkodás és a működés alapját.

A kutatásom alapvető célkitűzéseit a magyarországi települési önkormányzati szinten folyó tervezés jelenlegi folyamatára és módszertani kérdéseire fókuszálva jelöltem ki. A célkitűzések és az ehhez kapcsolódó feltevéseim megalkotásakor a kutatási témához szorosan kapcsolódó specifikus célok és állítások előállítására törekedtem.

A kutatásom két fő célkitűzés eléréséhez kötődik:

1. A már létező szakirodalomra és az empirikus kutatás eredményeire egyaránt alapozva **felrajzolok egy összefüggő képet a települési önkormányzatok tervezési rendszerének folyamatáról**, a gyakorlatban is alkalmazott vagy alkalmazható **tervezési módszerekről** és a megállapítások összesítését követően **elvégezem a tervezési rendszer „SWOT” analízisét.**

2. Az első kutatási célból következik a második célkitűzés. A kutatásom során **arra keresem a választ, hogy milyen feltételek esetén beszélhetünk modern tervezési rendszerről a települési önkormányzatok esetében, vagyis melyek az önkormányzati tervezési rendszer innovációjának kulcstényezői és megújításra váró területei elsődlegesen módszertani szempontból.**

A továbbfejlesztés során az üzleti szektorban elterjedt menedzsment módszereket tekintem kiindulási alapnak, mert véleményem szerint a módszerek többsége sikeresen adaptálható a közszektorban is. Különös **hangsúlyt kívánok helyezni a stratégiai-taktikai tervezés fogalmának újragondolására, a gazdasági program stratégiai szerepének megerősítésére, illetve a rövid távú tervezés vonatkozásában a programtervezés és az önköltségszámításon alapuló költségtervezés területeire.** A helyzetfeltárás eredményeire támaszkodva **kidolgozok egy kontrolling szemléletű tervezési modellt** vagy keretrendszert, amely sikeresen támogatja a hosszú és rövid távú tervalkotási folyamatot illetve komplex tervezési rendszert, és amely képes a hosszú és rövid távú tervek összehangolására is. A tervezés információs folyamatában a számviteli információkra támaszkodik elsődlegesen. Kutatási javaslataim szempontjából kedvező irányú változások indultak el a szektorban az eredményszemléletű könyvvézetési eljárás alkalmazásának bevezetésével, ami megteremti az információs és módszertani bázisát a pénzügyi számviteli adatokra épülő tervezési rendszer kidolgozásának. Véleményem szerint **az önkormányzatok számviteli információs rendszere alkalmas lett a vezetői számviteli alrendszer kidolgozására. Javaslataimat a tervezéssel összefüggésben a vezetői számvitelhez kapcsolódóan az önköltségszámítás szabályai tekintetében szeretném megfogalmazni.**

A célkitűzések megvalósítása érdekében illetve azzal összefüggésben a következő feltevéseket fogalmaztam meg, amelyeket matematikai-statisztikai számításokkal alátámasztva szeretnék bizonyítani. A feltevések során használt fogalmak pontos meghatározását a 8. melléklet tartalmazza.

Feltevéseim:

1. A helyzetfelmérés eredményeit előzetesen is alátámasztó kiinduló feltevés az, hogy a települési önkormányzatoknál készülnek hosszú távú tervek –jellemzően a jogszabályi kötelezettségek teljesítése érdekében-, de ennek ellenére nem folyik valódi formalizált és komplex stratégiai tervalkotási folyamat. A gazdasági program nem tekinthető a hosszútávon megalapozott és kiegyensúlyozott működést és gazdálkodást támogató stratégiai tervdokumentumnak illetve irányítási eszköznek.

Készülnek hosszú távú tervek a szektorban, de azok nem felelnek meg a stratégiai tervezés és stratégiai menedzsment kritériumainak és nem szolgálnak valódi stratégiai iránymutatásként és a rövid távú tervek alapidokumentumaiként. A stratégia alkotás során nem alkalmazzák a különféle stratégiai tervezési és elemzési módszereket, eszközöket sem és alacsony fokú a stratégiai tervekben kitűzött célok végrehajtásának nyomon követése, monitoringa is. Ennek következtében az önkormányzatok és intézményeik tervezési tevékenysége az éves költségvetés tervezésre fókuszál, ennél fogva a működést alapvetően a következő költségvetési év tervszámainak való megfelelés jellemzi.

2. A kiinduló feltevéshez szorosan kapcsolódó következő állításom szerint a hazai települési önkormányzatoknál alacsony a korszerű programköltségvetés tervezési technika alkalmazásának aránya. Feltevésem szerint a települési önkormányzatoknál meghatározó szerepet betöltő és jól programozható funkciók körében indokolt lenne a használata.

A programalapú költségvetés tervezés alkalmas tervezési módszer a stratégiai célok és éves költségvetési terv összekapcsolására, továbbá a jelenleg hatályos feladatfinanszírozási rendszert is hatékonyabban támogathatja, mint a hagyományos inkrementális költségvetés tervezési eljárás.

A programalapú költségvetés tervezési módszer hazai önkormányzatoknál történő alkalmazását sok hazai kutató szakember is sürgeti, továbbá a szükséges reformlépések között is említésre kerül a bevezetésre irányuló javaslat.

3. A költségvetés tervezési módszereket differenciáltan kell alkalmazni, figyelembe véve a tevékenység, a közszolgáltatási feladat jellegét és tartalmát, a felmerülő költségek programozhatóságát.

A tervezési módszerek alkalmazása során az ellátandó közfeladat jellegéből, tartalmából célszerű kiindulni. Megállapítható, hogy egyes működési területeken (például haderő, védelem, igazgatás) a korszerű teljesítményalapú tervezési technika alkalmazása nem éri el a célját, mert az elért teljesítmény, eredmény (outcome) nehézkesen mérhető. Azokon a területeken javasolt a programstruktúrákon alapuló teljesítmény és eredményorientált tervezés alkalmazása, ahol fontos a teljesítmény, amelyhez megfelelő önköltségszámítási tevékenységnek, érdekeltégi, ösztönzési rendszernek is kapcsolódnia kell.

4. Előzetes feltevésem szerint a magyar önkormányzati szektor tervezési rendszerének fejlettsége tekintetében a települési önkormányzatok mérettől függetlenül egy „masszába tömörülve” hasonló jellemzőkkel írhatók körül. A tervezési rendszer jellemzői és módszertani továbbfejlesztése szempontjából nem indokolt a méret szerinti szegmentálás.

A negyedik feltevésemmel azt szeretném bizonyítani, hogy a „méret” nem differenciáló tényező a tervezési rendszer továbbfejlesztése szempontjából. Magyarország településszerkezete –illetve a települési önkormányzatok mérete- meglehetősen eltérő, az önkormányzatok feladatai szerteágazók és egymástól különbözőek, mindezek ellenére a menedzsment tervezési szemlélet és a vállalati stratégiai – taktikai és operatív tervező – elemző módszerek szelektált és testreszabott alkalmazása minden önkormányzati méret kategóriában indokolt lehet. Feltevésem szerint Magyarország sajátos helyzetéből fakadóan nincs szükség a méret szerinti differenciálásra a menedzsment módszerek továbbfejlesztése szempontjából, mert egységesen fejletlen képet mutatnak az önkormányzatok mérettől függetlenül.

5. Előzetes feltételezésem alapján a magyarországi önkormányzatok a pénzügyi helyzet, a nyitottság, a területi elhelyezkedés és a vezetési szemlélet jellemzői alapján eltérő mértékben tartják szükségesnek tervezési rendszerük innovációját.

Az értekezésem egyik célja kijelölni a tervezési rendszer továbbfejlesztésének területeit. Kutatásomban ehhez a célkitűzéshez kapcsolódóan arra keresem a választ, hogy melyek a tervezési rendszer továbbfejlesztése iránti nyitottság befolyásoló tényezői.

A feltevéseim elméleti gyökerét Mohr (1969) és Berry (1994) kutatásai adják, akik azt vizsgálták, hogy a költségvetési szervek milyen feltételek mellett vezetik be az innováció egyik eszközeként a stratégiai tervezést illetve mely feltételek esetén fogadják be az újításokat.

Kutatásaik során azt tapasztalták, hogy a költségvetési szervek a következő esetekben mutattak nagyobb fokú nyitottságot az újításra: (1) a kormányzati igazgatás elején, (2) nehezebb fiskális helyzetben, (3) amikor szorosabb a kapcsolat az üzleti szektorral, (4) ha nő azon hivataloknak a száma, amelyek a szomszédos települések hivatalaiban már bevezették és (5) a méret az egyik legmeghatározóbb tényező, ami előidézi a szervezetek innovációs hajlandóságát. Ezek szerint a nagyobb szervezetek nagyobb valószínűséggel újítanak és alkalmaznak különféle menedzsment módszereket, mint a kisebb szervezetek. A továbbfejlesztés iránti igény tényezőit Mohr és Berry kutatása és Magyarország sajátos jellemzőit is figyelembe véve a következőképpen határoztam meg és vizsgálom:

A tervezés innovációja iránti nyitottság vizsgálandó tényezői:

- pénzügyi helyzet

Az önkormányzatok pénzügyi helyzete befolyásolhatja az önkormányzatok hajlandóságát a modernebb költségvetés tervezési technikák és a stratégiai tervezés bevezetésére. A pénzügyi helyzet iránya nem meghatározó, mert egy rosszabb pénzügyi helyzetben lévő önkormányzat hasonló motivációt mutathat az újítások iránt, mint egy likvidebb, kevésbé eladósodott önkormányzat. Mindkét teóriára létezik racionális magyarázat. A pénzügyi helyzet sokféle mutatószám alapján megítélhető, melyek közül értekezésemben a kiadási főösszeg bevételi főösszeghez viszonyított arányát vettem alapul a minősítéshez, másrészt az eladósodottság fokának 3 éves átlagát kellett minősíteni a vizsgálatban szereplő önkormányzatoknak.

- **nyitottság**

A nyitottság alatt az önkormányzatok magánszektorral való kapcsolatát értem. Feltevésem alapján azok az önkormányzatok, amelyek kapcsolata a magánszektorral szorosabb, intenzívebb, azok nagyobb valószínűséggel fogadják be az üzleti szektorban már bevált és alkalmazott különféle menedzsment módszereket, mint amelyeknek alig van kapcsolata az üzleti szektor szereplőivel.

- **területi elterjedés**

A „szomszéd önkormányzatok” által bevezetett újítások és legjobb gyakorlatok (best practises) alkalmazásának motiváló hatásaként értelmezem a területi elterjedést. Azok az önkormányzatok, amelyek folyamatosan figyelemmel kísérik más önkormányzatok működését, újításait, azok motiváltabbak – látva és felbuzdulva más „szomszéd” önkormányzatok sikerein- az újításokra.

- **menedzsment-szemlélet**

A stratégiai szemléletű vezetők innovatívabbak és nyitottabbak, hiszen az innováció iránti fogékonyság hozzátartozik a stratégiai célokat követő menedzser jellemzőihez.

4. AZ EMPIRIKUS KUTATÁS MÓDSZERTANI HÁTTERE

4.1. A statisztikai adatgyűjtés folyamata és sajátos helyzete

A kutatásom a következő fő módszerek alkalmazásán alapul:

1. Szekunder kutatómunka.

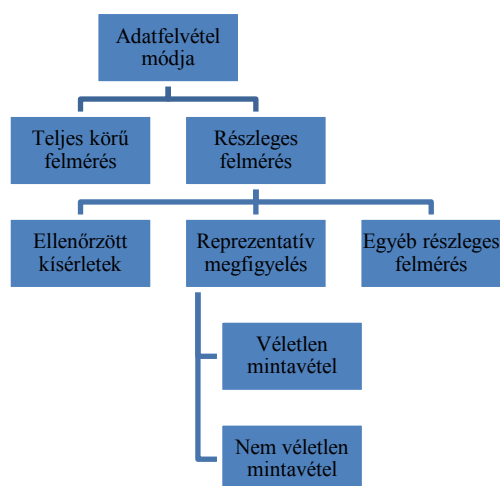
A szekunder kutatás a tervezés „hagyományos” és „menedzsment szemléletű” értelmezését, folyamatát és módszereit feldolgozó hazai és nemzetközi szakirodalmak feldolgozásával zajlott. Az államháztartási rendszerhez tartoznak, - többek között- az önkormányzatokat szabályozó törvények és rendeletek, egyéb jogszabályi előírások, és a szokásjogból merített megoldások. Kutatásom során fontosnak tartottam a kutatási témához leginkább kapcsolódó főbb jogszabályi háttér átfogó áttekintését is. A szakirodalom feldolgozás lehetőséget biztosít a fogalmak egyeztetésére és pontosítására, továbbá a tervezés módszertanára illetve eszközeire vonatkozó elméletek és gyakorlati tapasztalatok összehasonlítására és ütköztetésére. A hazai és nemzetközi kutatások eredményeinek áttanulmányozását a települési önkormányzati szektorban zajló tervezés jellemző vonásainak összesítésére törekvés motiválta, ami kiinduló alapját jelentette a tervezési rendszer továbbfejlesztésére irányuló javaslataim megfogalmazásának.

2. Primer kutatómunka.

A szekunder kutatás során megszerzett elméleti információk kiegészítésére és az előzetesen megfogalmazott feltevéseim igazolása céljából primer kutatómunkát is végeztem. A primer kutatómunkát előre megtervezett kvalitatív és kvantitatív adatgyűjtésen alapuló empirikus kutatások készítésével hajtottam végre. Az adatgyűjtés interjúkészítéssel és a társadalomkutatás leggyakoribb primer információszerzési technikájának számító kérdőíves vizsgálattal valósult meg.

A statisztikai adatgyűjtés során nyert információkat a szakirodalom (Korpás, 1996; Kerékgyártó – Mundruczó - Sugár, 2001) négy ismerv szerint csoportosítja: minőségi, területi, időbeli, és mennyiségi ismerv. A kutatás során nyert adatok legnagyobb hányada minőségi ismerv szerinti csoportosítást tesz lehetővé. Természetesen a vizsgálatba bevont önkormányzatok területi elhelyezkedésére is rendelkezem adatokkal, így lehetőség van, aszerinti vizsgálatra. (I./1.1. A vizsgált önkormányzat típusa) Az adatgyűjtés során minimális számban ugyan, de mennyiségi ismérvek szerinti vizsgálatra is sor került.

Az adatok felvétele a sokaság nem teljes egészére terjedt ki. Hunyadi-Vita szerint (Hunyadi - Vita, 2002) a megfelelően megtervezett részleges felmérés is alkalmas a teljes sokaságra vonatkozó következtetések megfelelő levonására. Ennek előfeltétele a mintavétel megfelelő megtervezése, megszervezése.



11. ábra: Az adatfelvétel típusainak rendszerezése

Forrás: saját szerkesztés

A mintavételi eljárásoknak természetes velejárója a statisztikai értelemben vett hiba, ami nem feltétlen jelent rosszat, csupán elkerülhetetlen következménye annak, hogy nem a teljes sokaságot vizsgáltuk (Hunyadi - Vita, 2002). Az adatfelvétel során felmerült hibák két nagy csoportba sorolhatóak:

- mintavételi hibák
- nemmintavételi hibák.

Utóbbi esetben nem áll rendelkezésre egzakt matematika apparátus, mely kiszűrné annak hatásait, de nagysága nem elhanyagolható (Hunyadi - Vita, 2002). Ilyen hibának minősítem saját kutatásom során a pesszimizmus miatti torzító hatást (a válaszadók hajlamosak alulértékelni saját teljesítményüket), a hiúsági hatást (a válaszadó a közvetlenül általa irányított, felügyelt szervezet teljesítményét – akár személyes indíttatás okán – kedvezőbb színben tünteti fel a valóságosnál) (Szűcs, 2002).

Előző esetben a mintavétel megfelelő megtervezése, a megkívánt pontosság elérése biztosítja a hatásának csökkentését.

Feladatom az adatfelvétel megtervezése során az volt, hogy a kétféle hiba hatását egyidejűleg minimálisra csökkentsem. A nemmintavételi hibák esetében a válaszadókkal mélyinterjúk készítésével kívántam a hatást csökkenteni, míg a mintavételi hibák esetében arra törekedtem, hogy az adatgyűjtésem véletlen mintavételi eljárással történjen, valamint a mintanagyság minél nagyobb legyen.

A mintavétel megtervezése alapján az önkitöltős kérdőíveket több csatornán keresztül próbáltam eljuttatni a válaszadókhöz. Felvettem a kapcsolatot több önkormányzati szövetséggel, ezek a TÖOSZ (települési önkormányzatok országos szövetsége), a MJVSZ (megyei jogú városok szövetsége) és a BÖSZ (budapesti önkormányzatok szövetsége). Ezek a szövetségek nagyon segítőkészek voltak és kérésemre kiküldték a kérdőíveket az önkormányzatoknak.

A kérdőívek kitöltése és begyűjtése nagyon nehézkesen történt, ezért főiskolai hallgatókat is bevontam a kutatásba, illetve személyesen is felhívtam az érintett önkormányzati munkatársakat, hogy megkérjem őket a kérdőív kitöltésére. A kérdőívfelvétel telefonon, e-mail segítségével és a hallgatói kutatás esetén személyes megkérdezés formájában zajlott. Az adatfelvétel több hónapon át tartott, ugyanis ismételt kérdőív kiküldésére is szükség volt a kitöltött kérdőívek számának –ezáltal a mintanagyságnak- a növelése érdekében. Összességében 600 db kérdőív lett kiküldve, melyből 64 db értékelhető kérdőívet sikerült az empirikus kutatás ezen részéhez felhasználnom.

Az adatgyűjtés során tehát a legnehezebb feladatot a mintanagyság növelése jelentette. A kérdőíveket több alkalommal is eljuttattam a potenciális válaszadóknak, így növelve a kiválasztási arányt. Az alacsony válaszadási arálynak számtalan oka lehet, de saját tapasztalatom alapján az egyik legjellemzőbb az érintettek „hozzaállása” volt, nevezetesen a motiválatlanság és a teljes érdektelenség. A kitöltés visszautasításának leggyakoribb hivatkozási alapja a munkatársak túlterheltsége volt illetve sok kitöltött kérdőív értékelhetetlen volt a hiányos vagy értelmezhetetlen válaszok miatt. A szektor továbbfejlesztésére irányuló célkitűzés egyik legnagyobb akadályát ezért az emberi tényezőben látom, nagy kihívás elé állítva ezáltal a szektort kutató szakembereket.

Az adatgyűjtést a visszaérkezett kérdőívek feldolgozása követte. A feldolgozás első lépése az adatlapok első nagyvonalú ellenőrzése volt. Ennek keretében megvizsgáltam, hogy a kérdőívet kitöltő az azonosító adatokat megadta-e, a kérdésekre teljes körűen válaszolt-e. Egyes kérdéscsoportokra csak akkor kellett választ adni, ha bizonyos feltételek megleté teljesül. Ennek ellenőrzésénél a feltételül megadott kérdésre kapott válasz alapján ellenőriztem, hogy a válaszadó számára releváns kérdéscsoportokra kiterjedt-e a figyelme.

A felmerült hibák kiszűrését követte az adatok számítógépes programban történő rögzítése, azaz a kódolás. Vizsgálataim során a Microsoft® Office Excel® 2007 valamint az IBM SPSS Statistics 21 programokat használtam. Első lépésként egy Excel munkalapon rögzítettem a kérdéseket és az azokra adott válaszokat. A mennyiségi ismérvek esetében az adatrögzítés egyszerűnek tekinthető – bár a válaszokat a kérdőíven előre megadott osztályközök kiválasztásával kellett rögzíteni –, az osztályközöket tekintettem az elemzés alapjául.

A minőségi és területi ismérvek esetében az ismérvváltozatokhoz egy kódot (számot) rendeltem hozzá, melyet rögzítettem a munkalapon (Ghuri-Grønhaug, 2011).

Az adatok elsődleges (primer) feldolgozását követően az elemző munka döntő hányada az egyik legismertebb és legelterjedtebb statisztikai elemző programmal, az IBM SPSS programjával folytatódott.

4.2. Az empirikus kutatás módszertana

4.2.1. Kvalitatív kutatás

Kutatói munkám során a **kvalitatív adatgyűjtést kvalitatív, strukturált mélyinterjú készítés segítségével végeztem el**. Az interjúkészítés abból a célból készült, hogy a problémákat könnyebben beazonosítsam, és megfelelő információt szerezzek az előzetes feltevéseim megalapozására. Az interjúkat személyesen készítettem el, előre megtervezett szerkezetben összeállított kérdések alapján. Az interjúkat az empirikus vizsgálataim kezdeti fázisaiban – a problémák feltárásához –, illetve a végső szakaszban alkalmaztam annak érdekében, hogy ellenőrizsem eredményeim realitását. Az interjú eredményeinek elemzése nehéz feladat, ezért fontosnak tartottam, hogy a beszélgetés eredményeit írásban is rögzítsem, amelyet szövegelemzés formájában dolgoztam fel és értékeltem az eredményeket.

Az interjúalanyok megválasztását két fő szempont vezérelte, az egyik a szakmaiság, a másik a méret szerinti differenciálás. Interjúim alanyai a tervezési folyamatban résztvevő –jellemzően- vezető munkatársak voltak, ezzel azt kívántam biztosítani, hogy szakmailag releváns véleményekhez jussak. Az interjú alanyok között szerepelt polgármester, a pénzügyi illetve közigazgatási osztály vezetője egyaránt. Kiválasztásuknál ügyeltem arra is, hogy minden önkormányzati méretkategóriából kerüljenek ki interjúalanyok, mert kíváncsi voltam az eltérő méretű önkormányzatok szereplőinek személyes véleményére, ezzel vizsgálva a méret szerinti differenciáláshoz kapcsolódó előzetes feltevésemet. A települési önkormányzatok lakosságszám szerinti megoszlását követve a 30 interjúalany többsége (10-10 fő) a községi és városi önkormányzatok közül került ki, a fennmaradó 5 – 5 fő a kerületi és megyei jogú városi kör tervezéssel foglalkozó szakembere. A mélyinterjú során feltett kérdéseket a 2. számú melléklet tartalmazza.

4.2.2. Kvantitatív kutatás

A kutatás során a fő célkitűzésem a települési önkormányzatok tervezési folyamatának és alkalmazott módszertanának feltérképezése és átfogó értékelése a fővárosi kerületi, megyei jogú városi, városi és községi önkormányzatok szemszögéből. A kutatási célkitűzés teljesítése érdekében kérdőíves vizsgálatot hajtottam végre. A kérdőív kérdései között többféle kérdéstípus szerepel. Ezek a kérdéstípusok a nyitott és zárt kérdések, számszerű adatra vonatkozó és sorba rendezési kérdések, ismereti vagy tudáskérdések és ellenőrző kérdések. A nyitott kérdések azok, melyekre a válaszadó saját szavaival válaszol, míg a zárt esetében előre meghatározott módon. A nyitott kérdés nagyon informatív, nehéz feldolgozni, mert szövegelemzést és szubjektív értékelést igényel. A zárt kérdés hátránya, hogy a kutató fogalmazza meg a válasz lehetőségét.

A kérdőívben megtalálhatók az úgynevezett számszerű adatok is, melyek a tényekre vonatkoznak – ezek mennyisége elenyésző-, továbbá szerepelnek sorba rendezéses kérdések is, melyek lényege, hogy a kérdezett a válaszokat rangsorolja. Tartalmaz továbbá ismereti tudáskérdést a válaszadó felkészültségére irányulva, illetve ellenőrző kérdést, mely azt kontrollálja, hogy a válasz mennyire tekinthető reálisnak. A kérdések sorrendjének összeállításakor törekedtem a logikai sorrend megtartására.

A kérdőív összeállítása során több kérdéscsoportba rendezve szerepelnek a kapcsolódó, többségében zárt kérdések. A kérdőív strukturális felépítését (teljes terjedelemben lásd az 1. számú mellékletben) a 13. számú táblázatban foglaltam össze.

13. táblázat: A kérdőív strukturális felépítése

| Kérdőív részei | Fejezet tartalma |
|----------------|---|
| I. | Bevezető kérdések |
| II. | Az önkormányzati tervezési rendszer általános jellemzői: |
| III. | Tervszerűség- stratégiai gondolkodás elemzése |
| IV. | A hosszú távú (több éves) tervezés (stratégiaalkotás) folyamata, elemei |
| V. | A gazdasági program kiemelt stratégiai szerepe |
| VI. | Éves költségvetés tervezés |
| VII. | A hosszú távú (stratégiai) tervek és az éves költségvetés kapcsolata |
| VIII. | Kontrolling, a tervezési tevékenység hatékony működési kerete |
| | A tervezési rendszer jövője |

Forrás: saját szerkesztés

A kvantitatív kutatás keretében alkalmazott elemző módszerek bemutatása előtt kitérek a statisztikai mérési szintekre. A mérés önmagában a statisztikai sokaság vagy minta egyes egyed előfordulásaihoz előre meghatározott szabályrendszer szerint számok hozzárendelését jelenti. Ez történhet önkényesen avagy a sokaság/minta egyedeit jellemző, mérhető tulajdonságok számszerűsítésével. A statisztika négy mérési szintet különböztet meg (a leggyengébbtől a legerősebb felé haladva): nominális, más néven névleges szint, ordinális, más néven sorrendi szint, intervallumskála (különbségskála) és arányskála.

Ezek jellemzői a következők:

Nominális mérési szintről akkor beszélhetünk, ha az egyes egyed előfordulások és az azokhoz hozzárendelt számérték között logikai kapcsolat nincs. A szám csupán az egyedek megkülönböztetésére szolgál. Az így kapott számértékek között műveletek elvégzésének szakmai alapja nincs, az információt semmilyen tekintetben nem hordoz. A minőségi és a területi ismérvekkel jellemzett sokaság/minta esetében alkalmazzuk. A disszertáció kutatási témájához kapcsolódó adatgyűjtés során nyert információk csaknem teljes köre esetében ezt a mérési szintet kellett alkalmaznom.

Ordinális mérési szint esetében az egyed és a hozzárendelt számérték között már van logikai kapcsolat annak mentén, hogy a vizsgálatba bevont egyedeket egy közös tulajdonság alapján vizsgáljuk; az egyes számok egymáshoz viszonyíthatóak, de műveletek elvégzésére itt sem nyílik mód leszámítva a sorrendiséget kihasználó műveleteket. A számok közötti eltérés minden esetben ugyanannyi, de ez nem hordoz információt.

Az intervallumskála esetében már beszélhetünk klasszikus értelemben vett mérésről, azaz ebben az esetben a számértékek hozzárendelése az egyedekhez már valamely azokat jellemző mérhető tulajdonság számszerűsítésével történik meg, amelyet valamilyen mértékegységgel adunk meg. Ennek következményeként az egyes számok különbségei is értelmezhetővé válnak. A mérési szint hátránya, hogy a nulla érték nem a tulajdonság hiányát jelenti, annak megadása teljesen önkényesen.

S végül eljutunk a legmagasabb mérési szinthez, az arányskálához, amely a legtöbb információt szolgáltatja a statisztikai elemzésekhez. Ezen a szinten a nulla érték már valóban a tulajdonság hiányát jelenti; valamint minden művelet elvégezhető a skálaértékekkel (Hunyadi - Vita, 2002; Kerékgyártó – Mundruczó - Sugár, 2001; Korpás, 1996).

A mérési szintek bemutatását annak okán tartottam fontosnak bemutatni, mert a kérdőívek feldolgozása során nyert adatok mérési szintje alapvetően meghatározza a rajtuk elvégezhető módszerek körét.

Az adatgyűjtő íven feltett kérdéseket csoportosítva az alábbi vizsgálatokat végeztem el:

- egy ismerv szerinti vizsgálatok

Az egyedeket elsőként alapvető szempontok szerint vizsgáltam, azaz a leíró statisztikáknak nevezett paramétereket határoztam meg. Számszerűsítettem az egyes válaszokra adott értékeket, melyekből megoszlási, koordinációs és intenzitási viszonyszámokat képeztem. Ahol lehetséges volt centrális tendenciákat (átlag, módusz, medián) számoltam.

- több ismerv szerinti vizsgálatok

Ennek keretében vizsgáltam az egyes ismérvek között fennálló összefüggéseket. A statisztikának kiemelkedő fontossággal bíró területe az ismérvek közötti kapcsolatok mibenlétének felderítése, azoknak számszerűsítése. A kapcsolat erőssége alapján két szélső helyzetet különböztetünk meg: a két ismerv egymástól független avagy közöttük függvényszerű kapcsolat áll fenn. A kettő között sztochasztikus kapcsolatról beszélhetünk (Hunyadi - Vita, 2002; Kerékgyártó – Mundruczó - Sugár, 2001; Korpás,1996).

A kapcsolatvizsgálat során azt kívánjuk eldönteni, hogy az ismérvek között van-e kapcsolat, amennyiben igen, akkor milyen erős és milyen irányú az. A számításokhoz szükséges statisztikai táblába rendezni az adatokat, ami tulajdonképpen a vizsgálatba vont egyedek két ismerv szerinti kombinatív osztályozása. A sztochasztikus kapcsolatokat az alábbi csoportokba sorolhatjuk:

- asszociációs kapcsolat: minőségi és/vagy területi ismérvek között
- vegyes kapcsolat: mennyiség és területi vagy minőségi ismérvek között
- korrelációs kapcsolat: mennyiségi ismérvek között

Az én esetemben a kontingencia táblában a sztochasztikus kapcsolatok közül az asszociációs kapcsolat kimutatása volt a feladatom.

A kapcsolatvizsgálat szükségességét az indokolta, hogy a disszertációban megfogalmazott feltevéseimet igazolni tudjam, így az ehhez szükséges ismérveket rendeztem párokba, melyekből elkészítettem a statisztikai táblákat. A vizsgálatba vont egyedek mintából származnak, így az asszociációs együttható (Csuprov, Cramer mutatók) meghatározása mellett chí-négyzet próbát is végeztem.

A próba elvégzése hipotézisvizsgálat alkalmazásával történt. A hipotézisvizsgálat a sokaság egészének valamely tulajdonságára vonatkozó feltevés ellenőrzésének módszere. Alkalmazásának menete:

1. Első lépésként meghatározzuk az úgynevezett H_0 nullhipotézist, mely a sokaság egy adott paraméterére vonatkozó állításunkat tartalmazza.
2. Ezt követően megfogalmazzuk a vele szemben álló H_1 alternatív hipotézist, mely lehet egyoldali (ebben az esetben nemegyenlő az ellenhipotézis) vagy kétoldali (ekkor „kisebb” vagy „nagyobb” relációsjelekkel írhatjuk le az alternatív hipotézist).
3. Következő lépés a megfelelő próbafüggvény kiválasztása. Dolgozatomban z-próbafüggvényt, Student-féle t próbafüggvényt, F-próbafüggvényt valamint chí-négyzet próbafüggvényt alkalmaztam.
4. Majd meghatározzuk a szignifikanciaszintet, melyen ellenőrizni kívánjuk a hipotézisünket.

Disszertációmban a szignifikanciaszint értékének meghatározása esetében két elvet érvényesítettem: egyik esetben a szakirodalmi feldolgozásokban elterjedt 5%-os értéket választottam; míg másik esetben a H_0 nullhipotézisben megfogalmazott állítás helyességének szignifikanciaszintjét határoztam meg.

5. Utolsó előtti lépésben meghatározzuk az ellenőrizni kívánt paraméter értékét a mintából becsülve, ezt követően számszerűsítjük a próbafüggvény aktuális értékét.
6. Végezetül az alternatív hipotézis alapján (egy- vagy kétoldali annak megfogalmazása) a szignifikanciaszintet figyelembe véve a próbafüggvény értéktartományát elfogadási és elutasítási tartományra felosztjuk, s megvizsgáljuk, hogy az előző lépésben meghatározott aktuális érték melyik tartományba esik. Ennek alapján döntünk a nullhipotézis elfogadásáról avagy elutasításáról (Kerékgyártó (szerk.), 2008; Maddala, 2004; Korpás, 1996; Kerékgyártó – Mundruczó - Sugár, 2001; Hunyadi - Vita, 2002).

Az egyes próbafüggvények alkalmazhatóságának feltételeihez szükségesnek tartom a hipotézisvizsgálat során feltett állítások alábbi két csoportra bontását bemutatni:

- paraméterre vonatkozó próba: Ennek keretében a sokasági várható értékre, a sokasági szórásra, valamint a sokasági arányra vonatkozó próbákat vizsgáljuk.
- nemparaméteres próba: Ide értjük az illeszkedésvizsgálatokat, valamint két minőségi vagy területi ismerv illetőleg egy mennyiségi és egy minőségi vagy területi ismerv közötti kapcsolat erősségét vizsgáló próbákat. Előbbi a függetlenségvizsgálat, utóbbi a varianciaanalízis.

Az alkalmazott elemzési módszerek:

- Sokasági arányra vonatkozó próbáknál z - próbát végeztem.
- Függetlenségvizsgálat esetében – melynek során két minőségi vagy területi ismerv közötti kapcsolat meglétét ellenőriztem – chi-négyzet próbát végeztem.
- Varianciaanalízis esetében – melynek során egy mennyiségi és egy minőségi vagy területi ismerv közötti kapcsolat erősségét vizsgáltam –

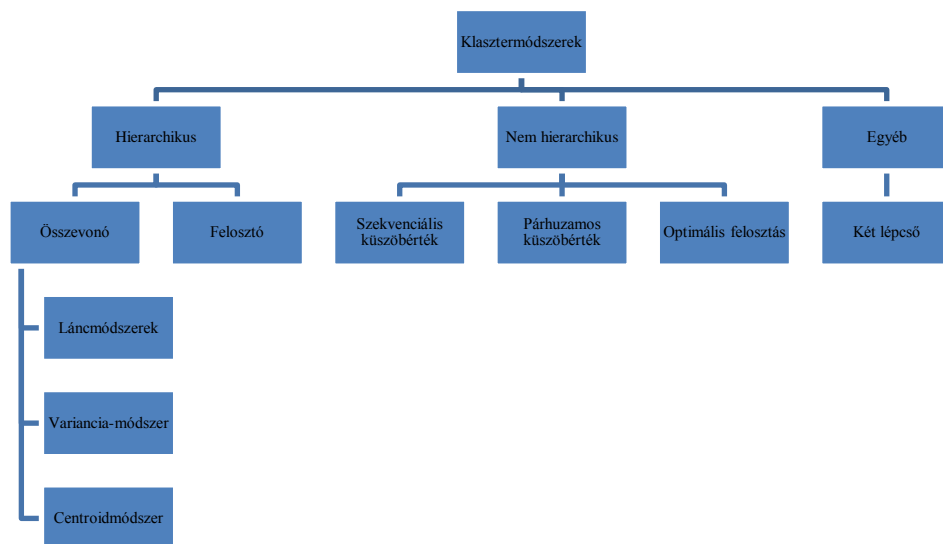
F-próbát és t-próbát végeztem (Sajtos - Mitev, 2007; Maddala, 2004; Korpás, 1996; Hunyadi - Vita, 2002).

A klaszterelemzés fogalma, célja, alkalmazása.

Disszertációmban a stratégiai tervező-elemző módszerek alkalmazása és az önkormányzati méret közötti összefüggések témakörét klaszterelemzés felhasználásával is vizsgáltam. A klaszterelemzés abban tér a klasszikus kapcsolatvizsgálattól, hogy míg utóbbi esetében a sokaságot jellemző ismérvek közül kiválasztunk egyet, amelyet független (magyarázó) változónak tekintünk, a többi ismerv ettől függő (ún. eredmény) változó lesz, addig a klaszterelemzés során ilyen megkülönböztetést nem teszünk, az ismérvek halmazán belüli kölcsönös kapcsolatokat (függéseket) vizsgáljuk.

A módszer család onnan kapta nevét, hogy a vizsgálatok elkezdése előtt a sokaságot/mintát homogén csoportokba, ún. klaszterekbe kell rendezni a klaszterelemzés vizsgálatába bevont ismérvek szerint. Ehhez szükséges meghatározni egy olyan távolságmértéket, amely megmutatja, hogy a vizsgálatba bevonásra kerülő egyedek mennyire térnek el egymástól (Malhotra, 2007).

A klaszterek kialakítására több módszert ismerünk, melyeket a következő ábrán rendszerezek:



12. ábra: Klasztermódszerek csoportosítása

Forrás: saját szerkesztés Malhotra, 2007 alapján

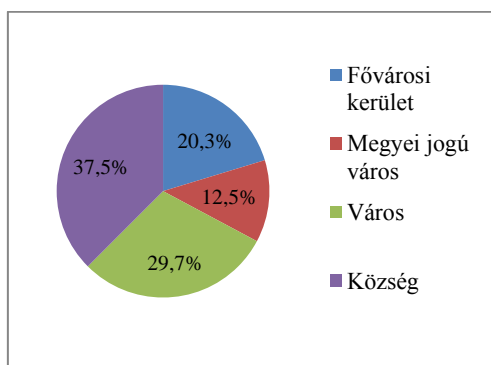
A klaszteranalízis alkalmazása során a szakirodalmi ajánlásnak megfelelően (Sajtos-Mitev, 2007) a kétfajta megközelítést egymásra építve alkalmaztam. Első lépésben a hierarchikus eljárással meghatároztam a klaszterek számát, a középpontokat és a kiugró (outliers) értékeket. Ezt követően a nem hierarchikus módszer keretében K-közép eljárással alakultak ki a végleges klaszterek.

5. KUTATÁSI EREDMÉNYEK ÉS ÉRTÉKELÉSÜK

5.1. A vizsgált minta bemutatása

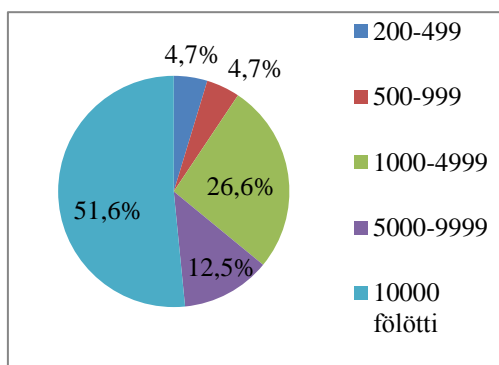
A minta nagyságrendi jellemzői:

Az empirikus kutatást 64 darab értékelhető elemből álló minta alapján végeztem el. A beérkezett és értékelhető válaszok alapján a következő jellemzőkkel írható körül a statisztikai vizsgálat alanyát alkotó minta.



14. ábra: A vizsgált önkormányzatok típus szerinti megoszlása

Forrás: saját szerkesztés



13. ábra: A vizsgált önkormányzatok lakosság szám szerinti megoszlása

Forrás: saját szerkesztés

A települési önkormányzatokat típus alapján fővárosi kerületi, megyei jogú városi, városi és községi (nagyközségi) kategóriákba soroltam a Mötv. előírásainak megfelelően. A mintát alkotó önkormányzatok legmagasabb arányát, 37,5%-ban a községi és nagyközségi önkormányzatok képviselik, ami Magyarország települési önkormányzatának típus szerinti megoszlásának jellemzőit követi. A mintában szereplő önkormányzatok többségénél (51,6%) meghaladja a 10000 főt az önkormányzat illetékességi területén élő lakosság száma, ugyanakkor 26,6%-uk lakosságszáma esik az 1000-4999 fős tartományba.

14. táblázat: Az önkormányzatok típusa és az intézményi létszámkeret kapcsolata

| A vizsgált önkormányzat típusa | Önkormányzati intézményi létszámkeret 2013 (fő) | | | | | Összesen |
|--------------------------------|---|-----------|-----------|-----------|--------------|-----------|
| | 50 alatti | 50-199 | 200-999 | 1000-2999 | 3000 fölötti | |
| Fővárosi kerület | 0 | 1 | 1 | 11 | 0 | 13 |
| Megyei jogú város | 0 | 1 | 3 | 3 | 1 | 8 |
| Város | 1 | 6 | 12 | 0 | 0 | 19 |
| Község | 18 | 6 | 0 | 0 | 0 | 24 |
| Összesen: | 19 | 14 | 16 | 14 | 1 | 64 |

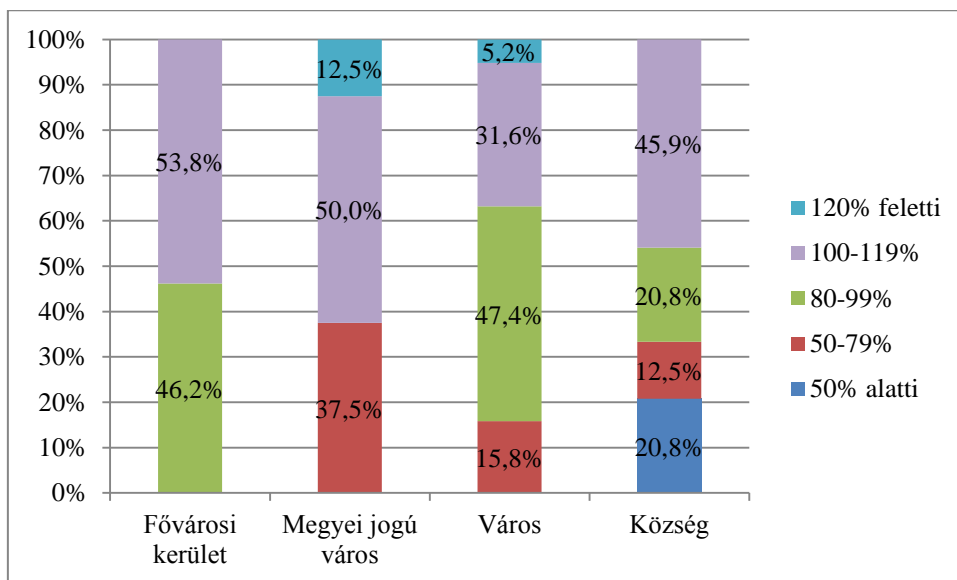
Forrás: saját szerkesztés

A települési önkormányzatok típus szerinti kategóriái egyfajta szervezeti méretet is tükröznek. Ez azt jelenti, hogy kizárólag a „nagyobb” önkormányzatoknak számító fővárosi kerületi és megyei jogú városi önkormányzatok vonatkozásában haladja meg az intézményi létszámkeret az 1000 főt (lásd 14. számú táblázat). Érdekes adatnak számít az is, hogy a vizsgálatban szereplő önkormányzatok között kizárólag egyetlen önkormányzatnál figyelhető meg a 3000 főt meghaladó állományi létszám, és ez az önkormányzat nem egy - az elvileg legnagyobbnak számító - fővárosi kerületi, hanem egy megyei jogú városi önkormányzat. A vártnak megfelelően a „legkisebb” önkormányzati kategóriának a községi önkormányzatok számítanak, hiszen a 19 db 50 főnél kevesebb dolgozóval működő önkormányzatból 18 db a községi önkormányzatok közül került ki és mindössze 1 db a városi önkormányzat. A 64 db megfigyelt önkormányzatból 14 db-nál 50 és 199 fő közötti, 16 db-nál 200 – 999 fő közötti az intézményi létszámkeret 2013. év eleji nyitó állománya. Az 50 – 199 fő közötti kategóriában minden önkormányzati típus előfordul, de a városi és községi önkormányzatok dominálnak 6 – 6 db önkormányzati előfordulással. A következő – 200-999 fő- méretkategóriában már egyértelműbb a kép, mert a 16 db önkormányzatból 12 db a városi önkormányzatok között szerepel és a fennmaradó 4db-on a fővárosi kerület és a megyei jogú városi önkormányzatok „osztóznak” 1 - 3 arányban.

Tekintettel arra, hogy egy önkormányzati típus több szervezeti nagyságot is tükröző létszám kategóriában is megjelenik, ezért az egyes önkormányzatok méret szerinti csoportosítását a létszám kategóriáknak megfelelően végzem el és értelmezem a típus szerinti méretkategorizálás helyett. Egy gazdálkodó szervezet méretének meghatározását jellemzően az üzleti szektor vállalkozásainak méret szerinti csoportosításánál alkalmazott, egyébként „EU-konform” nagyságrendi jellemzők alapján hajtják végre. A nagyságrend meghatározása során alkalmazott jellemzők a társaság átlagos állományi létszáma, az értékesítés nettó árbevétele és a mérlegfőösszeg nagysága. Ugyanakkor a KSH nem alkalmazza a vállalati méret meghatározásánál az EU szerint meghatározott metódust, hanem csak az alkalmazottak száma szerint sorolja be a vállalkozásokat a vállalati méret kategóriákba. Mindezek is indokolják a létszám alapján történő méretcsoportosítás alkalmazását dolgozatban. Ennek megfelelően a legkisebb önkormányzatoknak az 50 fő alatti, a legnagyobb önkormányzatoknak az 1000 fő feletti létszámkerettel működő önkormányzatokat mint szervezeteket tekintem az empirikus vizsgálat során. Figyelemmel kellett lenni az elemzés során arra is, hogy mindössze 1 db 3000 fő feletti állományi létszámmal rendelkező önkormányzat került a vizsgálati mintába, ezért ezt a méretkategóriát összevontam az 1000 – 2 999 fő közötti méretcsoporttal. Végeredményben a vizsgálatba bevont önkormányzatokat 4 méretkategóriába rendezve elemeztem. **A négy méretkategóriát „mikro” (50 fő alatti), „kis” (50 – 199 fő), „közepes” (200- 999 fő) és „nagy” (1000 fő feletti) szervezeti jellemzőkkel neveztem el.**

A mintát alkotó önkormányzatok pénzügyi helyzete és pénzügyi kockázatai:

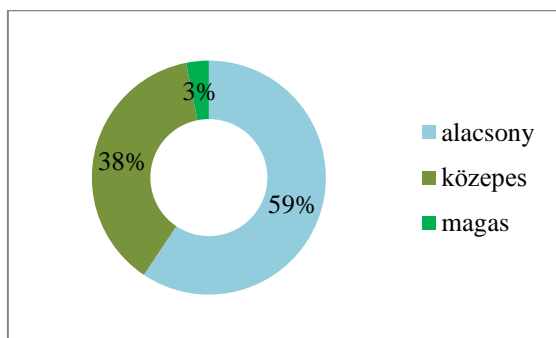
A kiadási főösszeg aránya a bevételi főösszeghez viszonyítva a 2012-es év tényleges adatai alapján a megyei jogú és egyéb városi önkormányzatok kivételével egyik önkormányzati kategóriánál sem érte el a kritikusnak számító 120% feletti részarányt. **A városi önkormányzatok kivételével az összes többi szereplőnél a 100-119%-os kiadási főösszeg arány dominál.** A városi önkormányzatok többsége az ennél alacsonyabb 80-99%-os arányt ismerte el meghatározó arányban. Ugyanakkor egyedül a kisebb önkormányzatoknak számító községi önkormányzatoknál mutatkozik az 50% alatti kiadási arány az érintettek 20,8%-nál. Összességében a mindennapi zökkenőmentes működés szempontjából megnyugtatóbbnak számító 100% alatti kiadási arány egyik önkormányzati típusnál sem szerepelt meghatározó súllyal (15. ábra), ami azt jelenti, hogy lényegében önkormányzati típustól függetlenül a ténylegesen teljesített bevételek nem fedezik a ténylegesen felmerült kiadásokat. Mindezek azt is jelentik, hogy a bevétellel nem fedezett kiadás, azaz az összesített hiány mértéke az önkormányzatok többségénél 1 és 20% között ingadozhat. Természetesen a hiánynak számtalan oka lehet, például a szektor szereplői a központi támogatások feladatellátás szintjéhez és sokféleségéhez mért alacsony arányát jelölik meg legfőbb okként, de én úgy látom, hogy precíz, jól átgondolt tervezéssel és proaktív menedzsment szemlélettel illetve stratégiai gondolkodással tovább csökkenthető a hiány nagysága. Ezért is tartom fontosnak a tervezési rendszer felülvizsgálatát és a fejlesztésre szoruló területek feltárását illetve javaslatok megfogalmazását a továbbfejlesztés érdekében.



15. ábra: Az önkormányzat és irányítása alá tartozó intézményei összevont előirányzott kiadási főösszeg aránya az összevont előirányzott bevételi főösszeg arányában 2012-es évben

Forrás: saját szerkesztés

A pénzügyi helyzet megítélését sokféle mutatószámmal lehet és kell is elemezni, de talán az egyik legalapvetőbb mutatószámnak az eladósodottság fokát mérő mutató jelölhető meg, ahol az összes kötelezettség összes forráson belüli arányát kell számszerűsíteni. Az eladósodottságot alacsony-közepes vagy magas minősítéssel értékelhették az önkormányzatok. A 16. ábra is mutatja, hogy a szereplők 59%-a alacsonynak minősítette az eladósodottság mértékét az elmúlt három év átlagában, 38%-uk közepesnek és mindössze a válaszadók 3%-a tartja magasnak ezt a pénzügyi mutatót.



16. ábra: Az eladósodottság foka az elmúlt három év átlagában

Forrás: saját szerkesztés

Az eladósodottság mértékét önkormányzati típusonként részletezve is érdemes megvizsgálni (15. táblázat). Az alacsony fokú eladósodottság a fővárosi kerületet és a községeket jellemzi meghatározó arányban, ennek megfelelően a városi kör (megyei jogú és egyéb) vonatkozásában dominált a közepes mértékű eladósodottság.

15. táblázat: Az eladósodottság mértéke önkormányzati típusonként

| Önkormányzati típus | Összevont eladósodottsági fok | | | Összesen |
|---------------------|-------------------------------|-----------|----------|-----------|
| | alacsony | közepes | magas | |
| Fővárosi kerület | 11 | 2 | 0 | 13 |
| Megyei jogú város | 2 | 5 | 1 | 8 |
| Város | 8 | 10 | 1 | 19 |
| Község | 17 | 7 | 0 | 24 |
| Összesen | 38 | 24 | 2 | 64 |

Forrás: saját szerkesztés

Az önkormányzati szektor számos kockázatot rejt magában, melyek közül a pénzügyi helyzettel összefüggő fiskális (pénzügyi) kockázatok fajtáira illetve azok előfordulásának mértékére voltam kíváncsi. Vígvári 2009-es tanulmányában részletesen elemezte az önkormányzati szektorban jelenlévő fiskális kockázatok fajtáit illetve mértékét önkormányzati típusonként és szektor szinten összesítve egyaránt. A hivatkozott tanulmány továbbá felhívta a figyelmet a kockázatok intézményi okaira is. A tanulmányban feltárt fiskális kockázati tényezők önkormányzati jelenlétére illetve annak mértékére voltam én is kíváncsi a résztvevő önkormányzatok véleménye alapján. Arra a zárt kérdésre, hogy „milyen formában jelentkeznek az önkormányzat működése során a pénzügyi kockázatok” négyféle kockázati erősség közül kellett választani. A pénzügyi kockázat mértéke 1- nem jelent kockázatot, -2 alacsony fokú, 3- közepes és 4- magas fokozatokba lett osztályozva. A következő (16. számú) táblázatban összegeztem a kapott válaszok eredményei alapján a kockázati jellemzőket.

A válaszok azt tükrözik, hogy önkormányzati mérettől illetve típustól függetlenül egyik kockázati jellemző sem minősíthető magas mértékűnek és mindössze „a pénzforgalmi bázisú számviteli információs rendszerből fakadó információs hiányosságok” jelentenek alacsony fokú fiskális kockázatot az önkormányzatok életében. A forráshiány és a likviditáshiány közepes kockázatúnak tekinthető. Ugyanakkor az összes többi jellemző egyáltalán nem jelent napjainkban pénzügyi kockázatot. Mindezek az eredmények azt tükrözik, hogy az önkormányzati működés stabil finansziális alapokon nyugszik a megkérdezettek véleménye alapján.

16. táblázat: A pénzügyi kockázatok típusai és előfordulásuk erőssége

| Kockázat jellemzője | Pénzügyi kockázat mértéke | | | |
|--|---------------------------|----------|---------|-------|
| | nem jelent kockázatot | alacsony | közepes | magas |
| Forráshiány | | | X | |
| Likviditáshiány | | | X | |
| Bonitáshiány | X | | | |
| Aránytalanul magas eladósodottság | X | | | |
| Az adósságállomány kedvezőtlen denominációja és kedvezőtlen struktúrája | X | | | |
| A pénzforgalmi bázisú számviteli információs rendszerből fakadó információs hiányosságok | | X | | |

Forrás: saját szerkesztés

5.2. A kérdőíves felmérés eredményei

5.2.1. A tervezési rendszer jellemző vonásai

A dolgozatírás során egyik fő célkitűzésem az, hogy felrajzoljak egy általános helyzetképet a magyarországi települési önkormányzatok tervezési jellemzőiről, gyakorlatáról és a tervezés menedzsment szemléletének illetve módszereinek önkormányzati szektorban történő megjelenéséről vagy annak hiányáról. A kérdőív összeállítása során ennek a célkitűzésnek megfelelően több kérdéscsoportba rendeztem a releváns kérdéseket.

A tervezési rendszer átfogó jellemzőit feltáró kérdéscsoportok a következők:

- Az önkormányzati tervezési rendszer általános jellemzői: Tervszerűség- stratégiai gondolkodás elemzése
- A hosszú távú (több éves) tervezés (stratégiaalkotás) folyamata, elemei
- A gazdasági program kiemelt stratégiai szerepe
- Éves költségvetés tervezés
- A hosszú távú (stratégiai) tervek és az éves költségvetés kapcsolata

5.2.1.1. Az önkormányzati tervezési rendszer általános jellemzői:

Tervszerűség- stratégiai gondolkodás elemzése

Elsőként arra voltam kíváncsi, hogy milyen célnak történő megfelelésből terveznek az önkormányzatok. Az elemzés részletes eredményei (lásd 17. táblázat) azt mutatják, hogy legmagasabb arányban (átlag 37 %) a törvényi kötelezettség teljesítése áll a tervkészítés háttérében. Ezt követő második legmagasabb arányban, -29 %-os átlagos arányban- saját célból, azaz önérdékből készülnek a különféle tervek. Továbbá jelentős súlyt képviselnek az egyéb külső tényezők is, a felügyeleti szervek aránya átlag 16 %, az Európai uniós kötelezettség aránya átlag 15 %. Ha a motiváló tényezőket három kategóriába sorolom, úgymint saját – belső - érdek, külső kényszer (törvényi előírások, felügyeleti szervek és EU-s kötelezettség együttes aránya) és egyéb motivációk, akkor jelentősen kedvezőtlenebb kép mutatkozik, ugyanis a külső tervkészítési kötelezettség együttes átlagos aránya eléri a 68%-ot, ehhez képest már elenyészőbb arálynak számít a 29 %-os arányt képviselő belső önérdék aránya. Érdekes képet mutatnak a tervezési motivációk önkormányzati méretenként vizsgálva.

Meglepően magas arányt (42%) mutat a saját önérdék aránya a mikro önkormányzatoknál, ugyanakkor a törvényi kötelezettségnek történő megfelelés a kis önkormányzati kategóriában lett a legmagasabb (48 %-kal) és csak a második helyet érték el ugyanennél a tényezőnél a nagy önkormányzatok 40%-os megoszlásukkal.

17. táblázat: A tervezési tevékenységet motiváló tényezők alakulása

| Önkormányzati méret | Az önérdék, saját elhatározás aránya (%) | Felügyeleti szervek aránya (%) | Törvényi kötelezettség aránya (%) | Európai Unió kötelezettség aránya (%) | Egyéb arány (%) |
|---------------------|--|--------------------------------|-----------------------------------|---------------------------------------|-----------------|
| „mikro” | 42 | 15 | 28 | 13 | 2 |
| „kis” | 17 | 18 | 48 | 15 | 2 |
| „közepes” | 26 | 12 | 36 | 19 | 7 |
| „nagy” | 26 | 22 | 40 | 12 | 1 |
| Összesen: | 29 | 16 | 37 | 15 | 3 |

Forrás: saját szerkesztés

A tervezés jelenlegi rendszerének jellemzői

A tervezési rendszer átfogó értékelésére 8 db állítást fogalmaztam meg, amelyeket értékelni kellett 1-3-ig terjedő nominális skálán. A minősítés során 1 –nem jellemző, 2 – jellemző, de nem igényel változtatást és 3 – jellemző és változtatásra szorul értékelési fokozatok közül lehetett választani. A 18. táblázat foglalja össze a kapott eredményeket.

18. táblázat: Az önkormányzati tervezési rendszer jellemzői

| Jellemzők | 1-nem jellemző | 2- jellemző, de nem igényel változtatást | 3- jellemző és változtatásra szorul |
|---|----------------|--|-------------------------------------|
| A költségvetés tervezése során a bázisszemplélet uralkodik. | 14,10% | 34,40% | 51,60% |
| A rövid távú tervek segítik a hosszú távú tervek megvalósulását. | 14,10% | 68,80% | 17,20% |
| Az éves költségvetés készítés során számolnak a hosszú távú célok költségvetést érintő hatásaival. | 14,10% | 75% | 10,90% |
| A szakfeladatrend szerinti tervek jelentősége kicsi. | 32,80% | 39,10% | 28,10% |
| A tervezési gyakorlatban az évente ismétlődő költségvetés tervezési tevékenység dominál. | 12,50% | 56,30% | 31,30% |
| Az intézményorientált tervezést preferálják a programtervezés helyett. | 37,50% | 46,90% | 15,60% |
| A tervezési rendszer nem biztosítja az ellátandó közfeladatok (kiadások) és a finanszírozási források (bevételek) közötti egyensúlyt és a transzparens gazdálkodást. | 40,60% | 15,60% | 43,80% |
| A tervekészítést alapvetően a különféle jogszabályi kötelezettségeknek történő megfelelés motiválja. | 26,60% | 42,20% | 31,30% |

Forrás: saját szerkesztés

A kapott válaszok eredményeit összefoglalva megállapítható, hogy mindössze két esetben tartják indokoltnak a változtatást a válaszadó önkormányzatok. Az 1. válaszlehetőség (A költségvetés tervezése során a bázisszemplélet uralkodik), és a 7. válaszlehetőség (A tervezési rendszer nem biztosítja az ellátandó közfeladatok (kiadások) és a finanszírozási források (bevételek) közötti egyensúlyt és a transzparens gazdálkodást.) esetében dominál a „3-as” értékelés 51,6 százalékos és 43,8 százalékos válaszadási aránnyal. A maradék hat jellemző vonatkozásában a válaszadók elismerik, hogy az adott megállapítás érvényes, ugyanakkor nem igényel a jövőben változtatást vagy továbbfejlesztést. Meglepő módon az „1-es”, nem jellemző értékelés egyik megállapítás esetén sem szerepel a legmagasabb arányban.

Ezek az eredmények azt vetítik előre, hogy a települési önkormányzatoknál a tervezési rendszer működtetéséért felelősök illetve érintettek nem nyitottak a tervezési rendszer innovációja iránt. Véleményem szerint az érintettek tartanak az innovációtól, mert a továbbfejlesztés első lépéseként a tervezési folyamatkészítés hatékonysági szempontú átvilágítását indokolt elvégezni, amely magában rejti annak a kockázatát, hogy bizonyos folyamatelemeket, feladatköröket „karcsúsítani” kell (lean - szemlélet), ami együtt járhat az érintett munkakör átszervezésével, esetleges megszüntetésével is.

Tervezési szintek, tervfajták előfordulása

A kérdőívben az éves költségvetés mellett az üzleti életben leggyakrabban alkalmazott tervfajták szerepelnek. Egyszerű eldöntendő kérdések formájában kellett válaszolni arra a kérdésre, hogy milyen tervfajták készítése zajlik a tervezési gyakorlatban. Egy komplex tervezési rendszerben a következő terveket célszerű elkészíteni:

- hosszú távú tervek (önkormányzat és intézményei szintű összevont stratégiai tervek, ágazati és funkcionális stratégiai tervek)
- éves költségvetés mint elsődleges pénzügyi terv
- másodlagos pénzügyi tervek (likviditási terv, cash flow)
- egyéb tervek (erőforrás tervek, kockázatbecslés, egyéb).

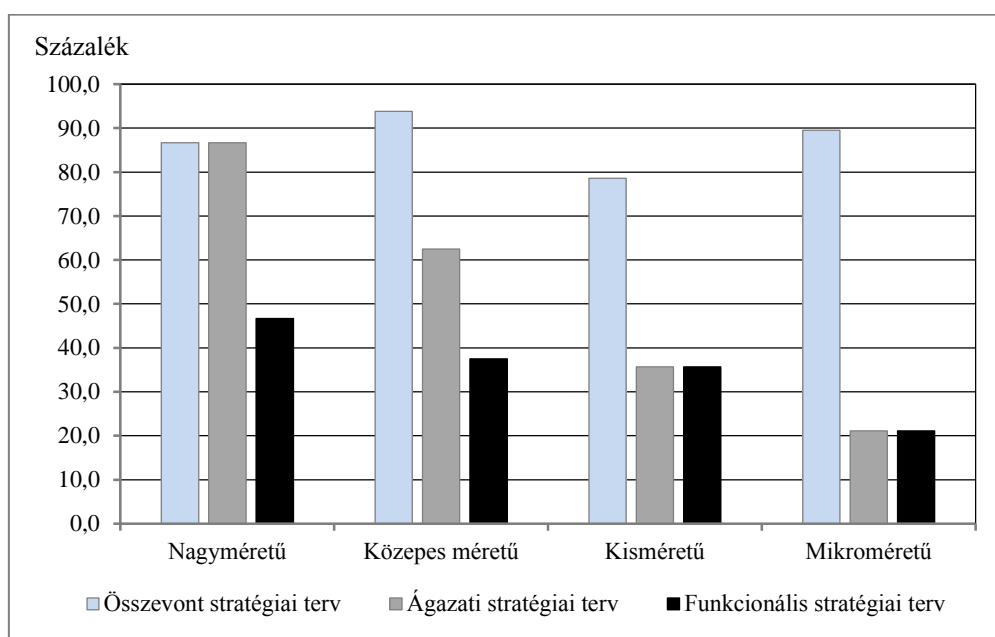
A részletes eredményeket a 3.1. számú melléklet tartalmazza.

A megkérdezettek folytatnak hosszú távú tervezést, **87,5 százalékuk készít önkormányzat és intézményei szintű összevont stratégiai tervet**, ami véleményem szerint megfeleltethető a gazdasági programnak. A hosszú távú tervek egyéb szintjeinél már kedvezőtlenebb képet kaptam, a válaszadók 50 százaléka készít ágazati és mindössze 34,4 százaléka készít funkcionális stratégiai tervet. Ezek a primer eredmények ellentmondanak Reke empirikus eredményeinek⁵².

⁵² Reke Barnabás 2005-2007. közötti időszakot felölelő felmérése egy 80 elemű önkormányzatokat és intézményeit tartalmazó mintán került végrehajtásra. A kutatás

Reke kutatásában a válaszadók mindössze 18 százaléka készített stratégiai terveket, ugyanakkor a hivatkozott kutatás nem tett különbséget a különböző szintű stratégiai tervek között (Reke, 2009).

Ha a válaszokat méret szerint elemzem, akkor hasonló megállapítások tehetők. Az összevont stratégiai tervkészítés aránya 79 és 94 százalék között ingadozik minden méret kategóriában. Az ágazati stratégiai terv előfordulása a nagy önkormányzatoknál a legmagasabb (87%-kal) és a mikro önkormányzatoknál a legalacsonyabb 21 százalékos készítési aránnyal. A funkcionális szintű stratégiai tervek előfordulása egyik önkormányzati méretnél sem éri el az 50%-os arányt. Az összevont eredmények alapján arányuk 21 és 47 százalék között jelentkezik.



17. ábra: Az önkormányzatok típusa és a hosszú távú tervezési tevékenység kapcsolata

Forrás: saját szerkesztés

hiánypótlónak számít és tanulságos eredményekkel szolgál az önkormányzati kontrollingot kutató szakemberek számára.

Összességében megállapítható, hogy **készülnek hosszú távú tervek az önkormányzatoknál, amelyek leginkább az önkormányzat és intézményei szintű összevont terveket jelentik, ugyanakkor az úgynevezett részstratégiák – ágazati és funkcionális- készítése már kevésbé jellemző az önkormányzati szektorban.** A későbbiekben ezeket az eredményeket szeretném még alátámasztani a stratégiai tervezési módszerekre irányuló részletesebb elemzések eredményeivel is.

A rövid távú –éves vagy éven belüli – tervezési szokásokat elemezve megállapítható, hogy az önkormányzati tervezés törvényerejű szabályozásából eredően az éves költségvetés mint éves elsődleges pénzügyi terv készítése képviseli a legmagasabb arányt. A likviditási terv készítése jellemző még 77 százalékos összevont átlagos aránnyal, amely magas előfordulás magyarázata szintén a hatályos törvényi előírásokra vezethető vissza⁵³. Ez az eredmény teljesen megegyezik Reke kutatási eredményeivel. A cash flow, beszerzési, karbantartási, kockázatkezelési, erőforrás és egyéb rövid távú tervek készítése szerény mértékűnek számít, hiszen egyik rövid távú tervfajta összevont átlagos aránya sem lépi túl a 40 százalékot. A legalacsonyabb előfordulás a cash flow készítéssel kapcsolatosan mutatkozik átlag 25 százalékos aránnyal. Ezek az átfogó megállapítások méretenként vizsgálva az önkormányzatokat is megállják a helyüket. Érdekes eredményként jelentkezik a nagy önkormányzatok vonatkozásában a kockázatbecslés és tervezés 53 százalékos készítési aránya, amelyet az ebben a körben végrehajtott nagy értékű beruházások, EU-s fejlesztések és felújítások finanszírozásához kapcsolódóan megjelenő kockázat becslési és megtérülési számítások indokolhatnak. Ezeket az eredményeket is összehasonlítva Reke eredményeivel, újabb ellentmondás mutatkozik, ugyanis a hivatkozott szerző ezen egyéb rövid távú tervek vonatkozásában

⁵³ Az Áhtv. az éves költségvetés készítési terv mellett a likviditási terv készítésének kötelezettségére vonatkozóan tartalmaz még nagyon rövid felhatalmazást. (lásd Áhtv. 78.§ (2))

kiegyensúlyozott pozitív képet kapott, hiszen előfordulásuk 55 és 67 százalék között volt tapasztalható az elemzett 80 elemű minta alapján. A cash flow előfordulását ugyanakkor a szerző is szerény mértékűnek minősítette a 22 százalékos „igen” válaszok arányával.

Összefoglalva, **a rövid távú tervezés hangsúlya az éves költségvetés készítésen és a likviditás tervezésen van az erre irányuló jogszabályi kötelezettségnek megfelelően.**

Végezetül az elemzés során kíváncsi voltam arra is, hogy számszakilag hányféle terv készítésének az előfordulása a jellemző a gyakorlatban. Az eredmények (lásd 3.2. melléklet) alapján legmagasabb számban (23%-os arányban) „5 féle terv”-et készítenek a vizsgált önkormányzatok, ezt követően (17%-ban) a „4 féle terv” készítés a leggyakrabban előforduló tervezési gyakorlat. Ha figyelembe veszem azt, hogy hányféle tervet kell törvény erejénél fogva kötelező jelleggel elkészíteni, akkor ezek az eredmények azt is jelentik, hogy az önkormányzatok a tervezéssel elsődlegesen a jogszabályi előírásoknak akarnak megfelelni. A vizsgált önkormányzatok vezetői a tervkészítéssel a jogszabályi kötelezettségek teljesítésére törekednek és a gazdálkodást-hatékony és eredményes működést támogató –de jogszabályok által nem szabályozott- egyéb tervek elkészítését nem igénylik. Mindezek alátámasztják a korábbi megállapításaimat. A külső kényszerből végrehajtott tervkészítés ellentmond a stratégiai szemléletű menedzsment jelenlétének.

Véleményem szerint **a tervezési rendszert a jövőben erősíteni kell mind a hosszú távú mind a rövid távú tervezés területén önkormányzati mérettől függetlenül.** Úgy gondolom, hogy ezek az empirikus eredmények is alátámasztják a kutatott téma aktualitását.

A vezetés hozzáállása a tervezéshez, tervezői szemlélet a vezetőknél

A vezetési tevékenységgel kapcsolatosan arra voltam kíváncsi a 2.3-as számú kérdésnél, hogy a vezetésre mennyire jellemző a stratégiai gondolkodás illetve a vezetési folyamatban mennyire érvényesül a stratégiai szemlélet és a stratégiai menedzsment. A kérdés megalkotása során a kiindulópontot Barakonyi (2000) stratégiai menedzsment felfogása és jellemzői jelentették. A stratégiai menedzsment tevékenység alappillérei a szerző szerint három fő terület kialakítását és folyamatos alkalmazását jelentik a vezetési tevékenység során, ezek a vállalati kultúra, szervezeti struktúra és az adminisztratív rendszer. Az adminisztratív rendszer gyűjtőfogalmán belül megvalósuló vezetési feladat a tervezés, irányítás, a szervezet tagjainak ösztönzése, érdekeltségének és motivációjának biztosítása, az információs és kommunikációs rendszer működtetése. A szakirodalmi értelmezésnek megfelelően a stratégiai szemléletű vezetés és stratégiai menedzsment jellemzőit 10 db állítással fogalmaztam meg. A válaszadóknak ezen állítások közül kellett választani és eldönteni, hogy a megfogalmazott vezetési tevékenység illetve szemlélet érvényesül-e az érintett önkormányzat vezetési tevékenységében vagy sem. A statisztikai elemzés alapján először azt vizsgáltam, hogy a 10 jellemzőből mennyi jellemzőt választottak a válaszadó önkormányzatok. A vizsgálat alapján megállapítható, hogy a minta módusza „4db vezetői jellemző” értéknél mutatkozik, ez azt jelenti, hogy a válaszadók legnagyobb számban négy vezetési jellemző előfordulását jelölték meg. Ez a négy legtipikusabb jellemző a következő:

- A vezetés proaktív, azaz megfelelő információ birtokában elébe megy a várható változásoknak, előre felkészül azokra, nyitott a környezeti változásokra (67,2%-ban).

- A pénzügyi, finanszírozási kérdésekben az ún. konzervatív (eladósodottságot minimalizáló) finanszírozási stratégiát támogatják (65,6%-ban).
- A feladatok megvalósítását, az eredményeket rendszeresen ellenőrzik és számon kérik (64,1%-ban).
- A vezetés határozott, átfogó vízióval (jövőképpel) és misszióval (jövőbeni küldetéssel) rendelkezik az önkormányzat és intézményei vonatkozásában (62,5%-ban).

A válaszadók 25%-nál „3 db” vagy annál kevesebb, a másik 25%-nál „6db” vagy annál több vezetői jellemzővel írható körül a vezetési tevékenység. A stratégiai menedzsment hiányára utal ugyanakkor, hogy alacsony arányban (39,1%-ban) vannak jelen a szektorban az intézményi kultúra elemei (az intézményben résztvevők közötti együttműködés, képviselt értékek keretei, elvei), és a vezetők kevésbé törekednek (35,9%-ban) a stratégia, szervezet (intézményi rendszer) és munkatársak képességeinek összehangolására. A konkrét stratégiai monitoring és visszacsatolás működtetése rendkívül alacsony fokúnak számít a 17,2%-os előfordulási aránnyal. Továbbá a válaszadók önbevallása alapján mindössze 28,1%-os arányban működik stratégiai célmeghatározáson alapuló, formalizált stratégiai tervezés.

Az eredmények tehát alátámasztják azt a percepciót, hogy a vezetési tevékenységnél még csak a valódi stratégiai gondolkodás és stratégiai menedzsment csírái vannak jelen a hazai szubszuverén kormányzati szinten.

5.2.1.2. A hosszú távú (több éves) tervezés (stratégiaalkotás) folyamata, elemei

A következő táblázat a formalizált stratégiai tervezés alkalmazásának előfordulásait összesíti önkormányzati méretenként csoportosítva a válaszokat.

**19. táblázat: A formalizált stratégiai tervezés alkalmazása
önkormányzati méretenként**

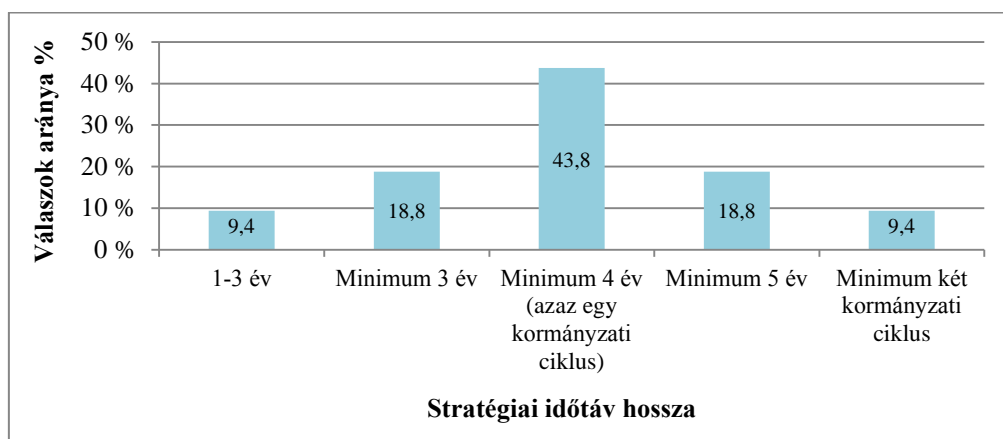
| A vizsgált önkormányzat méretkategóriái | Folytatnak formalizált stratégiai tervezést? | | Összesen |
|---|---|-----------|-----------|
| | nem | igen | |
| „mikro” | 10 | 9 | 19 |
| „kis” | 8 | 6 | 14 |
| „közepes” | 5 | 11 | 16 |
| „nagy” | 4 | 11 | 15 |
| Összesen: | 27 | 37 | 64 |

Forrás: saját szerkesztés

A válaszadók többsége, 37 db önkormányzat (57,81 %) folytat formalizált stratégiai tervezést. Önkormányzati méretenként megvizsgálva a kapott eredményeket, a mikro és kisméretű önkormányzatoknál a „nemleges” válasz aránya kismértékben (mikro önkormányzatoknál 52,63 %, a kisméretű önkormányzatoknál 57,14 % a nem válaszok aránya) meghaladja az „igen” feleletek arányát. Az itt kapott eredmények ugyanakkor ellentmondást mutatnak a 2.3-as kérdéscsoporton belül is feltett kérdésre („működik stratégiai célmeghatározáson alapuló, formalizált stratégiai tervezés?”). A mintában szereplő önkormányzatok 71,9%-a „nemleges” választ adott a 2.3-as kérdésre. A stratégiai tervezést érintő előzetes feltevéselem alapján a 2.3-as kérdés eredményeit tekintem hitelesebb és valósághűbb eredménynek, amely állításomat további releváns kérdésekkel kívánok igazolni. Ugyanakkor az a 27 db önkormányzat, amelyiknél nem működik formalizált stratégiai tervezés, 55,6 %-ban indokoltnak tartja alkalmazását a jövőben. Ez az arány pozitív attitűdöt tükröz a stratégiai tervezés jövőbeni alkalmazásával kapcsolatosan. Két mintás t-próba módszerével megvizsgáltam azt is, hogy a tervezés formalizáltsága mutat-e összefüggést a menedzsment szemléletével. Ez a vizsgálat a statisztikai eredmények (3.3. melléklet) alapján a Levene-teszt alacsonynak számító 1,7%-os szignifikancia szintjén 5,984-es próbafüggvény értéket mutat.

Ez azt jelenti, hogy a formalizált stratégiai tervezés feltételezi a stratégiai szemlélet jelenlétét a menedzsment tevékenység során.

Az eddigi eredmények részben igazolják azt az előzetes feltételezést, hogy a települési önkormányzatoknál nem működik valódi stratégiai tervezés és stratégiai menedzsment. A valódi stratégiai tervezés nem korlátozódik a stratégiai tervdokumentumok elkészítésére, a tervezési folyamatnak szerves részét képezi a tervezés monitoring tevékenysége és a folyamatos beszámolás, visszacsatolás és a stratégiai tervek felülvizsgálata, szükség szerinti korrekciója is. Továbbá a stratégiai terveknek az üzleti életben már bevált és az önkormányzatoknál is sikeresen adaptálható stratégiai elemzési és tervezési módszerek alkalmazásával alátámasztottnak kell lennie, ellenkező esetben a stratégiai tervek inkább számítanak egy megvalósíthatatlan elképzelésnek és betarthatatlan ígéretnek a társadalom tagjai felé, mint egy számszakilag is megalapozott, jól kidolgozott és a jövőben sikerrel realizálható tervnek.



18. ábra: A „stratégiai időtáv” a válaszadók szemszögéből

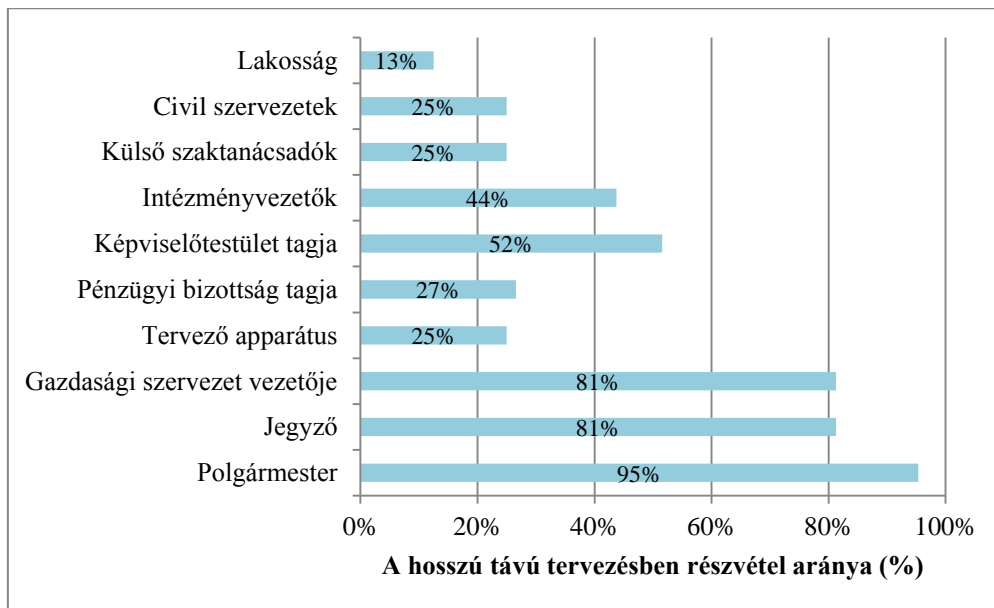
Forrás: saját szerkesztés

A formalizált tervezés magas arányának ellentmond a válaszadók stratégiai időtávról alkotott véleménye is.

A megkérdezettek 43,8%-a gondolja úgy, hogy egy kormányzati ciklus (hazánkban 4 év) tekinthető stratégiai időtávnak, és mindössze 9,4 %-uk ért egyet azzal, hogy a stratégiai tervezésnek legalább két kormányzati ciklusnak megfelelő időszakot kell lefedniük. Tekintettel arra, hogy a kormányzati döntések jellemzően hosszabb távon éreztetik a hatásukat, ezért nagyon fontos lehet, hogy a tervezés ne csak a „holnapra” szóljon, hanem vegye figyelembe a jövő generációinak jólétét is. További következménye ennek a rövid távú szemléletnek az is, hogy ha egy település mindenkorai vezetésére –választott képviselőire és tisztségviselőire – a rövid távú gondolkodás és érdekek érvényesítése a jellemző, azzal csökkennek az újráválasztás esélyei. Márpedig 4 évente cserélődő város-menedzsmenttel nem lehet stratégiai tervezéssel is megalapozott hosszú távú jövő építést megvalósítani.

A hosszú távú tervezés résztvevői

A további vizsgálatok első lépéseként megvizsgáltam a hosszú távú tervkészítés résztvevőinek (stakeholdereinek) körét a 3.2-es kérdésen keresztül. A stratégiai tervezés az önkormányzatok esetében –tekintettel a feladatellátás speciális és köz-jellegére- akkor lehet eredményes és szolgálhatja a „köz” javát, ha az összes stakeholder (érintett) együttműködésének jegyében születik meg egy konszenzus végeredményeként a stratégiai tervek kiindulópontját jelentő stratégiai célrendszer. A tanulmányt megalapozó empirikus adatok alapján ez az érintettek közötti együttműködés alacsony fokú a hazai önkormányzati körben, tekintettel arra, hogy az érintettek közül mindössze a polgármester, jegyző és a pénzügyi-gazdasági vezetők vesznek részt meghatározó arányban a stratégiaalkotási folyamatban. Megfontolandó a többi érintett motivációjának növelésén keresztül az aktívabb részvétel biztosítása a hosszú távú tervalkotási folyamat során. A kapott eredményeket a 19. számú ábra szemlélteti részletesen.



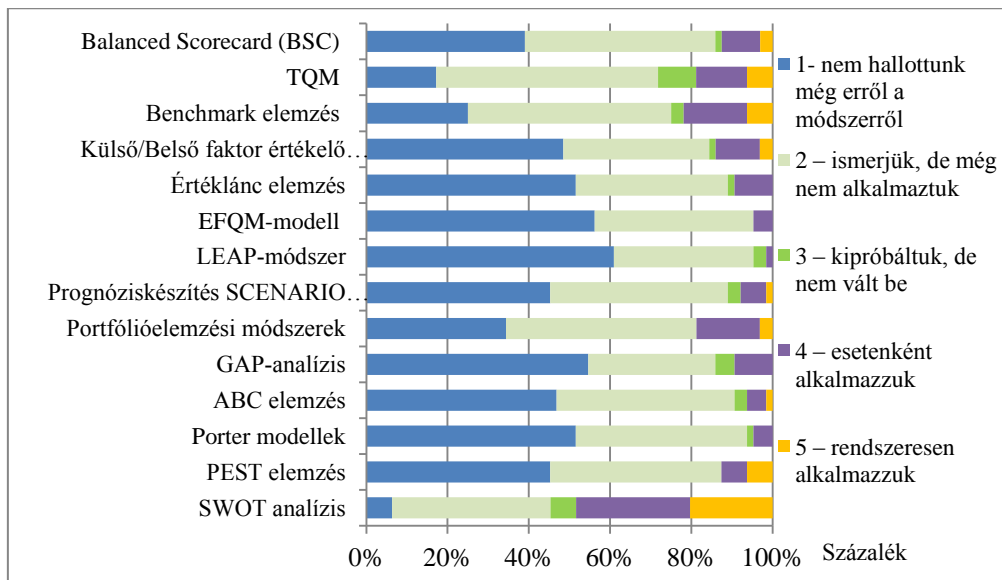
19. ábra: A stratégiai tervkészítés résztvevői

Forrás: saját szerkesztés

Stratégiai tervezési, elemzési módszerek alkalmazása

Véleményem szerint a hosszútávra készülő – ami legalább két kormányzati ciklus- terveknek módszertanilag is megalapozottnak kell lenni, ami azt jelenti, hogy célszerű kombináltan alkalmazni a különféle stratégiai tervező-elemző módszereket. A települési önkormányzati szinten folyó hosszú távú tervezés egyik leggyengébb pontjának a módszertani hiányosságot tartom, melyet a következő kérdések eredményei is alátámasztanak.

A kérdőív 3.4-es számú kérdésénél egy ötfokozatú skálán kívántam felmérni a stratégiaalkotás során alkalmazható legismertebb módszerek önkormányzatoknál történő alkalmazásának elterjedését illetve rendszerességét. Az ötfokozatú skála értékek a következők voltak: 1- nem hallottunk még erről a módszerről; 2 – ismerjük, de még nem alkalmaztuk; 3 – kipróbáltuk, de nem vált be; 4 – esetenként alkalmazzuk; 5 – rendszeresen alkalmazzuk. A részletes számítás során kapott eredményeket 3.4. számú melléklet tartalmazza.



20. ábra: A stratégiai tervező-elemző módszerek előfordulása

Forrás: saját szerkesztés

A kérdőíves válaszok eredményei azt igazolták, hogy az üzleti szektorban leginkább elterjedt stratégiai elemző-tervező módszerek többségét (PEST elemzés, Porter modellek, ABC elemzés, GAP elemzés, Forगतókönyv készítés, LEAP, EFQM, értéklánc elemzés, külső-belső faktor értékelő mátrix) egyáltalán nem is ismerik az érintettek („1-es válasz”) vagy a módszerek egy alacsonyabb hányadában hallottak már korábban a módszerről, de sohasem alkalmazták („2-es válasz”) még azt a gyakorlatban (ilyenek a BSC elemzés, Portfólió módszerek, TQM, Benchmark elemzés). A válaszadók jelentős többségének számító 80% egyik módszerrel kapcsolatban sem jelölte meg a „3-as skálaértéket”, ami azt jelenti, hogy az eddig gyakorlatban is kipróbált és alkalmazásra került módszerek hasznosnak és eredményesnek bizonyultak a stratégia kidolgozása során. Ez az előremutató és biztató eredmény a stratégiai tervező és elemző módszerek alkalmazásának célszerűségét támogatja és a módszerek alkalmazásával kapcsolatos szkeptikusok ellenkező véleményének helytelenségét is bizonyítja.

A módszerek közül a „TQM” esetében mutatkozott a legmagasabb számú és arányú elégedetlenség. Azonban az erősnek számító „4-es” és „5-ös” skálaértékek megjelenése nagyon alacsony fokúnak bizonyult. Az eseti alkalmazás a válaszadók 48,4%-nál, a folyamatos, rendszeres alkalmazás a megkérdezettek 70,3 %-nál egyik módszernél sem jellemző a gyakorlatban. A leggyakrabban előforduló rendszeresen alkalmazott módszernek a „SWOT” analízis bizonyult 20,3%-os arányával.

Stratégiai monitoring

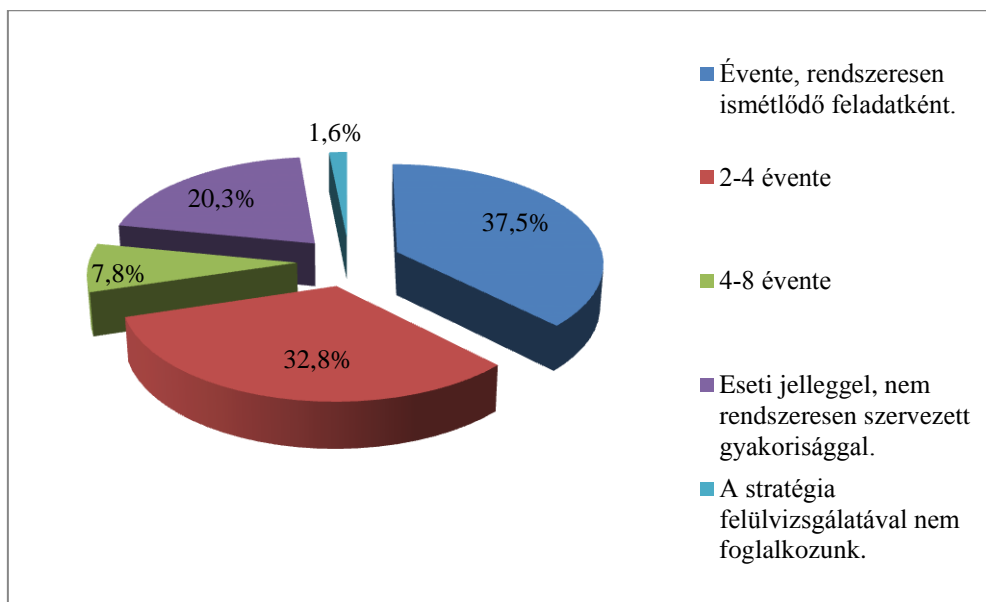
A 3.5. kérdés eredményeit a 20. számú táblázat foglalja össze. A táblázat eredményei alapján megállapítható, hogy a vizsgált önkormányzatok többségénél (57,8%-nál) nem működik a stratégiai monitoring. Ez azt jelenti, hogy a stratégiai célok teljesülését nem követik nyomon mutatószámok mérésén keresztül. Ez az eredmény is azt bizonyítja, hogy a stratégiaalkotást leginkább egy külső kényszernek (például törvényi kötelezettség vagy politikai akarat) történő megfelelés motiválja a saját motiváció által vezérelt stratégiai tervezés és menedzsment helyett. Ez a külső kényszernek történő megfelelés elsődlegesen a gazdasági program elkészítésével teljesül is. Ugyanakkor **a formalizált stratégiai tervezés jelenléte és a stratégiai monitoring alkalmazása statisztikai összefüggésben áll**, tehát a tervek végrehajtásának nyomonkövetése azoknál az önkormányzatoknál jelentkezik, ahol a stratégiai tervezés formalizált módon történik (2,4%-os szignifikancia szinten 5,064-es próbafüggvény érték mellett teljesül ez az állítás). Végeredményben a kapott eredmények a stratégiai menedzsment tevékenység hiányára illetve hiányosságaira utalnak.

20. táblázat: A stratégiai tervek nyomonkövetésének előfordulása

| Megnevezés | | Válaszok száma (db) | Megoszlás (%) |
|------------------|------|---------------------|---------------|
| Válasz | Igen | 27 | 42,2% |
| | Nem | 37 | 57,8% |
| Összesen: | | 64 | 100,0% |

Forrás: saját szerkesztés

A következő -3.7-es számú - kérdésben arra voltam kíváncsi, hogy **milyen gyakran kerül sor a stratégiai tervek felülvizsgálatára, esetleges módosítására.** A tervezés két fő alapkövetelménye a rugalmasság és a realitás, amely alapelveknek együttesen kell érvényesülni a tervkészítési folyamat során. A terveket folyamatosan felül kell vizsgálni olyan szempontból, hogy még reálisak-e a kitűzött célok és az azokat megvalósító akciók illetve cselekvési programok kivitelezhetőek-e, röviden megvalósítható-e a terv. A megvalósíthatóság érdekében a tágabb értelemben vett környezeti változások tervezhető hatásait át kell vezetni a tervekben, azaz folyamatosan aktualizálni kell a terveket. Ilyen értelemben a tervek –köztük a stratégiai tervek egyaránt- felülvizsgálata és karbantartása is egy folyamatosan és rendszeresen végzett tevékenység kell hogy legyen, ellenkező esetben nem teljesülnek a tervalkotási folyamatban a rugalmasság és a realitás alapkövetelményei. A tapasztalati eredmények azt bizonyítják, hogy ez a két alapelv alacsony fokon érvényesül az önkormányzati szektorban. Mindössze a megkérdezettek 37,5 %-a felelte azt, hogy rendszeresen, évente ismétlődő feladatot jelent a tervek felülvizsgálata, míg 32,8 %-uknál 2-4 évente kerül sor erre a feladatra. Viszonylag magas arálynak számít 20,3%-os válaszadási aránnyal az eseti jellegű, nem rendszeres gyakorisággal végrehajtott felülvizsgálati tevékenység is. Mindezek ellenére a vizsgálatban résztvevő önkormányzatok 56,3 %-a elégedett a hosszú távú célkitűzések és kezdeményezések megvalósításával a 3.6. kérdésre kapott válaszok összesítése alapján. Ezek az eredmények azt vetítik előre, hogy alacsony fokú összhang és kapcsolat mutatható ki az éves költségvetés és a stratégiai tervek között.



21. ábra: A stratégiai tervek felülvizsgálatának rendszeressége
 Forrás: saját szerkesztés

5.2.1.3. A gazdasági program stratégiai szerepe

A kérdőív IV. részében kiemelten foglalkoztam a gazdasági program stratégiai terv jellemzőivel illetve a gazdasági program készítés során alkalmazható stratégiai terv elemek előfordulásával. Ezekkel a kérdésekkel azt a feltevésemet kívántam alátámasztani, hogy a gazdasági program nem tölti be egy összevont stratégiai terv szerepét, mert nem rendelkezik a stratégiai dokumentumok alapvető jellemzőivel.

A jelenlegi jogszabályi környezetben hosszú távú tervezési feladatot jelent a településfejlesztési koncepció és a rendezési tervek, valamint a választási ciklusokhoz igazodó gazdasági program. A hosszú távú tervezés másik mozgatórugója az EU támogatáspolitikája, amely megköveteli a pályázó intézmény hosszú távú tervkészítését a jellemzően beruházási-fejlesztési projektek finanszírozási forrásainak megszerzésért cserében.

A jelenlegi jogszabályi környezetben és gazdálkodási – működési viszonyok között a gazdasági programnak kellene betöltenie az önkormányzat és intézményei szintű összevont stratégiai terv szerepét, ezért a kutatásom során a gazdasági program készítéssel foglalkoztam részletesebben.

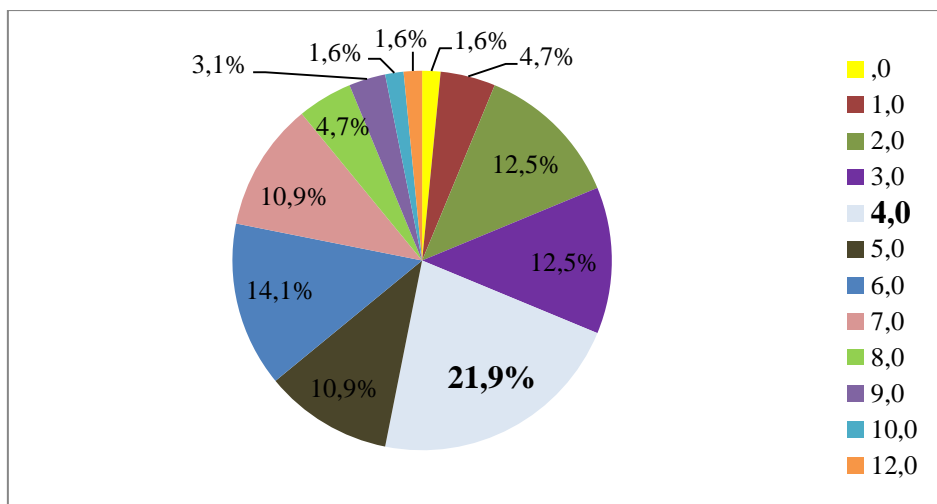
A gazdasági program alkalmas keretül szolgálhatna a stratégiai tervezésnek, azonban ezek a programok jellemzően megragadnak az általános célok megfogalmazásánál és nem minden esetben terjednek ki minden stratégiai fontosságú területre. További hiányosságként jelölhető meg az is, hogy hiányoznak a programban megjelenő elképzeléseket alátámasztó megbízható elemzések, kvantifikált prognózisok és statisztikai adatok. A gazdasági program kiemelt feladata - hosszú távú jellegéből adódóan- a költségvetési koncepció és éves költségvetési terv tervszámainak megalapozása, amely a program hiányosságai miatt nem teljesül véleményem szerint. A kérdőívben megfogalmazott kérdésekkel ezeket az állításaimat szeretném alátámasztani.

A bevezető kérdésnél azt vizsgáltam meg, hogy a gazdasági programban milyen aránnyal szerepelnek a főbb stratégiai elemek. A stratégiai elemeket a következő 13 csoportba soroltam:

1. Vízió (jövőkép), misszió (küldetés), önkormányzati filozófia, stratégiai irányvonalak.
2. Stratégiai célok kijelölése a település szempontjából meghatározó feladatok, ágazatok vonatkozásában.
3. Stratégiai célok, célállapotok kvantitatív meghatározása.
4. Külső környezeti elemzés, stratégiai helyzetelemezés az önkormányzat mozgásterének feltérképezése.
5. Önkormányzat és intézményei belső adottságainak, képességeinek felmérése.
6. Cselekvési programok, akciók meghatározása.
7. Az érdekeltek szükségleteinek, érdekeinek meghatározása.

8. A stratégiák végrehajtásáért felelős személyek, szervezetek, egységek és határidők kijelölése (ütemterv).
9. A stratégiák végrehajtását, teljesülését mérő, visszacsatoló mutatószámrendszer (stratégiai monitoring rendszer).
10. Stratégiai beszámolórendszer (a beszámolás formája, tartalma, rendszeressége, felelősei, határidők) ismertetése.
11. Tervezési naptár.
12. Szervezeti megbízások (feladatellátás formáinak) tisztázása.
13. A stratégiák megvalósíthatóságának becslése.

Elsőként azt összesítettem, hogy „hány darab stratégiai elem” előfordulása a leggyakoribb. A stratégiai elemeket azonos fontosságúnak tekintem, ezért véleményem szerint értelmezhető ez a fajta összesítés. Az eredményeket a . számú ábrán foglaltam össze.



22. ábra: A gazdasági programban előforduló stratégiai elemek száma (db)

Forrás: saját szerkesztés

Az 22. számú ábra is jól mutatja, hogy a gazdasági programban megjelenő stratégiai elemek változatos képet mutatnak, de levonható az az általános megállapítás, hogy a leggyakrabban előforduló elemszám –a minta módusza

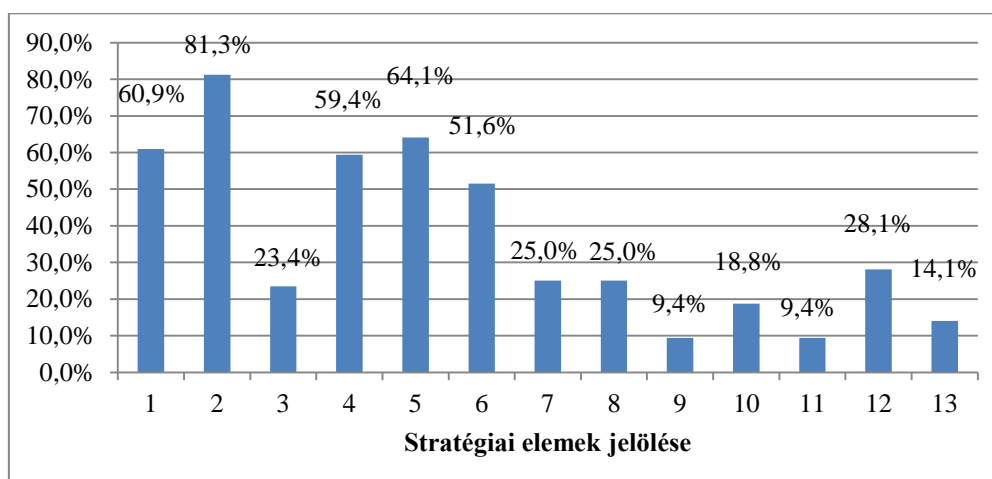
- a „4-es”, ami azt jelenti, hogy a gazdasági programban leggyakrabban 4-féle stratégiai elem azonosítható.

A négy leggyakrabban alkalmazott stratégiai elem a 23. számú ábra alapján a következő:

- Stratégiai célok kijelölése a település szempontjából meghatározó feladatok, ágazatok vonatkozásában (81,3%).
- Önkormányzat és intézményei belső adottságainak, képességeinek felmérése (64,1%).
- Vízió (jövőkép), misszió (küldetés), önkormányzati filozófia, stratégiai irányvonalak (60,9%).
- Külső környezeti elemzés, stratégiai helyzetelemzés az önkormányzat mozgásterének feltérképezése (59,4%).

Az önkormányzat belső adottságainak, képességeinek és külső környezetének elemzése gyakorlatilag a SWOT analízist takarja. Ez az eredmény összhangban van a stratégiai tervező módszerek alkalmazására irányuló elemzés végeredményeivel, ahol szintén a SWOT analízis bizonyult a legelterjedtebb módszernek a hazai tervezési folyamatban. Az eredmények közül érdemes még kiemelni a többség (51,6%) által alkalmazott cselekvési programok és akciók gazdasági program szintű megjelenését is. A stratégiai elemek többségénél azonban nagyon alacsony arányú a gyakorlati alkalmazás aránya a válaszadók körében.

A stratégiai elemek megjelenése



23. ábra: A gazdasági program stratégiai elemeinek előfordulási aránya (%)

Forrás: saját szerkesztés

A két mintás t-próba vizsgálat alapján ahol folyik formalizált módon stratégiaalkotás, ott magasabb számban jelentkeznek a stratégiai elemek a gazdasági programban is. Ez a hipotézis 5,7%-os megbízhatósági szinten érvényes, ami a még elfogadható 5%-os szint közelében van (részletesen 3.5. melléklet).

Összefüggés vizsgálattal megvizsgáltam azt is, hogy van-e statisztikai összefüggés az önkormányzat mérete és az egyes stratégiai elemek előfordulási gyakorisága között külön-külön. A statisztikai Khí-négyzet próba vizsgálat azt mutatta, hogy egyedül a cselekvési programok és akciók alkalmazása mutat kapcsolatot az önkormányzat méretével 7,5 %-os szignifikancia szinten 6,91-es próbafüggvény érték mellett. Ugyanennél a stratégiai elemnél mutatkozik statisztikai összefüggés a formalizált stratégiai tervezés alkalmazásával is 4,7 %-os szignifikanciaszint és 3,945-ös próbafüggvény érték mellett.

Tehát a formalizált stratégiai tervezést folytató önkormányzatok nagyobb számban készítenek cselekvési programokat és akciókat a gazdasági program keretében, mint akiknél nem működik formalizált stratégiaalkotás, ugyanakkor a többi stratégiai elem tekintetében nem érvényes ez a feltételezés. Levonható tehát az a következtetés, hogy mérettől és a stratégiai tervezés formalizáltságának fokától függetlenül **a települési önkormányzatok gazdasági programja alacsony arányban tartalmaz konkrét stratégiai elemeket.** Ez az eredmény ismét azt a feltevést erősíti, hogy nem folyik valódi stratégiai tervezés az önkormányzatoknál és a gazdasági program nem tölti be egy erős stratégiai terv szerepét.

A gazdasági program készítés során magasnak számító 78,1 %-os aránnyal vesznek részt a program kialakításában az érintett szakterületek képviselői és a civil szféra szereplői a 21. számú táblázat adatai alapján.

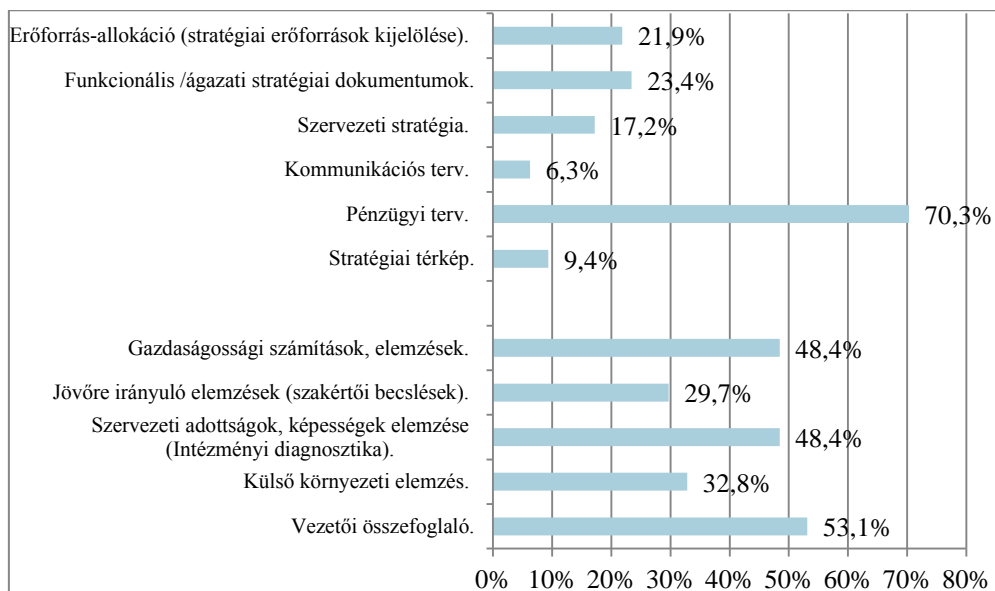
21. táblázat: A gazdasági program készítés „külső” résztvevőinek aránya

| Megnevezés | | A program kialakításakor, a stratégiai döntéshozatalt megelőzően tartanak-e stratégiai workshopot (munkamegbeszélést) az érintett szakterületek képviselőivel, releváns szakemberekkel, civil szervezetekkel, a lakossággal? | |
|------------|------|--|-------|
| Válasz | Igen | 50 | 78,1% |
| | Nem | 14 | 21,9% |
| Összesen: | | 64 | 100% |

Forrás: saját szerkesztés

A gazdasági programot alátámasztó stratégiai dokumentumok

A gazdasági programban megfogalmazott célkitűzések és programok akkor tekinthetők reálisnak, ha azok konkrét számításokkal is alátámasztottak és a stratégiai menedzsment egyéb elemeivel összehangolva kerültek kialakításra. Ezzel összefüggésben azt vizsgáltam, hogy mennyire tekinthetők megalapozottnak a gazdasági programok, illetve milyen egyéb stratégiai dokumentum alapozza meg a program hosszú távú célkitűzéseit.



24. ábra: A gazdasági programot alátámasztó stratégiai dokumentumok készítésének aránya (%)

Forrás: saját szerkesztés

Az elemzés eredményeit összefoglaló ábra alapján megállapítható, hogy mindössze két dokumentum esetében haladta meg a készítés aránya az 50%-ot. A pénzügyi terv készítés aránya 70,3%-os, a vezetői összefoglaló alkalmazásának aránya 53,1%-os. Ugyanakkor azonos arányban (48,4%) készülnek a gazdasági program alátámasztása céljából gazdaságossági elemzések és az intézményi diagnosztika. A kérdésben szereplő dokumentumok többségét nagyon alacsony arányban alkalmazzák a gyakorlatban, melynek hátterét is érdemes lenne megvizsgálni.

A következő egyszerű eldöntendő kérdéseknél a tervezéssel foglalkozó szakemberek „gazdasági program stratégiai szerepével” kapcsolatos véleményére voltam kíváncsi. A válaszok részletes eredményeit a 22. számú táblázat foglalja össze. A válaszadók többsége elégedett a gazdasági program költségvetést megalapozó szerepével, hiszen 82,8%-uk véleménye szerint az elkészített gazdasági program megalapozza az éves költségvetések tervszámait.

A válaszadók valamivel több mint fele (56,3%-a) úgy vélekedik a programról mint az önkormányzat valódi stratégiai irányítási eszköze és valamivel többen (59,4%) gondolják úgy, hogy a gazdasági program alkalmas betölteni az önkormányzat és intézményei szintű összesített kiinduló – a részstratégiákat alátámasztó- terv szerepét. A válaszadó többség a gazdasági programra mint egy, a részletes stratégiai tervek kiindulópontjának számító bázis tervre tekintenek.

22. táblázat: A gazdasági program stratégiai szerepe az „érintettek”, szemszögéből

| Kérdés | Válasz | Előfordulás (db) | Megoszlás (%) |
|--|------------------|------------------|---------------|
| A gazdasági program megalapozza az évente készülő költségvetési koncepciót és költségvetéseket? | igen | 53 | 82,8 |
| | nem | 11 | 17,2 |
| | <i>összesen:</i> | <i>64</i> | <i>100</i> |
| A gazdasági program valódi stratégiai irányítási eszközként működik az Ön önkormányzatánál? | igen | 36 | 56,3 |
| | nem | 28 | 43,7 |
| | <i>összesen:</i> | <i>64</i> | <i>100</i> |
| Véleménye szerint a gazdasági program alkalmas betölteni az Önkormányzat és intézményei szintű összesített bázis (többi részstratégiai tervet alátámasztó) stratégiai terv szerepét? | igen | 38 | 59,4 |
| | nem | 26 | 40,6 |
| | <i>összesen:</i> | <i>64</i> | <i>100</i> |

Forrás: saját szerkesztés

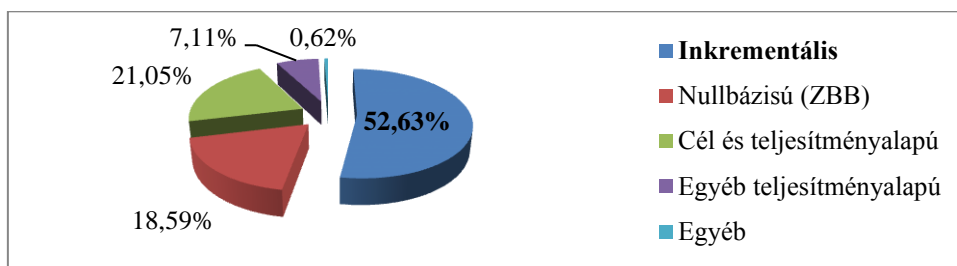
Összességében a vizsgálati eredmények alapján kijelenthető, hogy **a gazdasági program nem tekinthető a jövőorientált vezetői döntéshozatalt támogató valódi stratégiai irányítási eszköznek a jelenlegi gyakorlatban. A programok tartalmilag a hatályos önkormányzati törvény előírásának megfelelő –minimális- kötelező tartalommal készülnek**, ugyanakkor a válaszadók 66,7%-a egyetért azzal, hogy a vonatkozó törvényben részletesebben kellene szabályozni a gazdasági program tartalmára és formájára vonatkozó, minden önkormányzatra egységes keretjellegű előírásokat. A program készítés során nem alkalmazzák a stratégiai tervezés és menedzsment módszereket sem, ezért a programok nem tekinthetők kellően megalapozottnak és előkészítettnek.

Az önkormányzatok stratégia, és ezen belül gazdasági program alkotási gyakorlatát a legtöbb esetben annak teljes hiánya vagy hiányosságokkal teli megjelenése jellemzi, ami kimerül a törvényi kötelezettségek formális teljesítésében.

5.2.1.4. Éves költségvetés tervezés

A kérdőív 5. fejezete az éves költségvetés tervezéssel kapcsolatos, jellemzően költségvetés tervezési módszertanra irányuló feleletválasztós, zárt és nyitott kérdéseket tartalmaz.

Az 5.1 kérdésnél a mintában szereplő önkormányzatok költségvetés készítése során alkalmazott tervezési technikák gyakorlati alkalmazásának arányát és ezen keresztül a gyakorlatban történő elterjedés mértékét elemeztem. A válaszadóknak összesen 100%-ot kellett szétosztani a főbb költségvetés tervezési módszerek között a gyakorlati alkalmazás arányának megfelelően.



25. ábra: A költségvetés tervezési módszerek gyakorlati alkalmazásának aránya

Forrás: saját szerkesztés

A költségvetés tervezéssel illetve annak megújításával foglalkozó szakirodalmak (Báger, 2006; Báger (szerk.), 2010; Csapodi, 2009; Tassonyi, 2002; Szalai, 2007) alapján a tervezési rendszer továbbfejlesztésének egyik legegységesebb és legsürgetőbb területe az éves költségvetés tervezés technológiájának megújítása illetve az inkrementális költségvetés tervezési technika dominanciájának csökkentése és feladat típusonként differenciált alkalmazása.

Az elméleti kutatómunkák állításait a dolgozat empirikus eredményei is igazolják, hiszen a 2.2-es kérdés elemzésén keresztül is beigazolódott, hogy az érintettek 51,6 %-a látja úgy, hogy a költségvetés tervezés során a bázisszemlélet uralkodik, amely változtatásra szorul a jövőben. A 25. ábra is szemlélteti, hogy a mintában szereplő önkormányzatok a kötelezően ellátandó feladatok kiadási előirányzatainak többségénél, pontosan 52,63%-os arányban alkalmazzák az inkrementális költségvetés tervezési eljárást, az ezt követő második leggyakrabban alkalmazott módszernek 21,05%-os aránnyal a cél és teljesítményalapú (program) technikák bizonyultak. A ZBB eljárást 18,59%-os arányban alkalmazzák a mintában szereplő települési önkormányzatok. Ennél a kérdéscsoportnál a cél és teljesítményalapú tervezési eljárást alkalmazó önkormányzatoknak meg kellett jelölni a programtervezéssel érintett feladatokat is. A válaszok összesítése alapján a leggyakrabban előforduló feladatok a következők:

- településrendezés és fejlesztés,
- eseti projektek, EU-s pályázatok
- beruházási, felújítási kiadások
- bentlakásos időotthoni ellátás
- karbantartás
- közmunka tervezése
- sport
- egészségügyi alapellátás
- szociális kiadások.

A felsorolt feladatok közül leggyakrabban a településfejlesztés és rendezés és a beruházási, fejlesztési feladatok vonatkozásában alkalmazzák a programalapú költségvetés tervezési módszertant és szemléletet.

Arra a kérdésre, hogy „amennyiben nem alkalmazza a programalapú költségvetés tervezési technikát, akkor tervezi-e a jövőbeni alkalmazását?” a válaszadók jelentős többsége, 73,7%-a nemleges válasszal válaszolt.

A kérdőíves elemzés tehát alátámasztja a szakirodalom megállapításait abban a tekintetben, hogy **a hazai települési önkormányzatok legelterjedtebb tervezési módszere a tisztán bázis alapú (inkrementális) költségvetés tervezés.** Az elemzés eredményei bizonyítják azt a feltevésemet, hogy **az ellátandó feladat jellegének megfelelően differenciáltan kell alkalmazni az egyes költségvetés tervezési technikákat.** Erre a feltevésre is alapozva kíváncsi voltam arra is, hogy az érintettek hogyan differenciálnák a költségvetési tervezési módszereket a hatályos önkormányzati törvényben szereplő összes kötelező önkormányzati feladat között. A következő tervezési módszerek közül lehetett választani:

1. Inkrementális (bázis) alapú tervezési módszer
2. Nullbázisú tervezési módszer
3. Program költségvetés tervezés
4. Egyéb

Az egyéb módszereket nem jelöltek meg a válaszadók, ezért az összesítés csak a három fő módszer közötti választás eredményeit tartalmazza. A válaszok összesítését a 23. táblázat tartalmazza.

**23. táblázat: Költségvetés tervezési módszerek differenciálása
önkormányzati feladatonként az önkormányzati törvény szerinti
tagolásban**

| Feladat | Tervezési módszerek | | | | | | Σ |
|--|---------------------------------|------|------------------------------|------|-------------------------------|------|-----|
| | Inkrementális tervezési módszer | | Nullbázisú tervezési módszer | | Program költségvetés tervezés | | |
| | db | % | db | % | db | % | |
| 1. településfejlesztés, településrendezés | 14 | 21,9 | 4 | 6,2 | 46 | 71,9 | 64 |
| 2. településüzemeltetés | 37 | 57,8 | 13 | 20,3 | 14 | 21,9 | 64 |
| 3. egészségügyi alapellátás | 39 | 60,9 | 12 | 18,8 | 13 | 20,3 | 64 |
| 4. környezet-egészségügy | 32 | 50,8 | 11 | 17,5 | 20 | 31,7 | 63* |
| 5. óvodai ellátás | 38 | 60,3 | 14 | 22,2 | 11 | 17,5 | 63* |
| 6. kulturális szolgáltatás | 22 | 34,4 | 15 | 23,4 | 27 | 42,2 | 64 |
| 7. szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások | 36 | 56,3 | 17 | 26,5 | 11 | 17,2 | 64 |
| 8. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem | 34 | 53,1 | 13 | 20,3 | 17 | 26,6 | 64 |
| 9. helyi adóval, gazdaságszervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok | 39 | 61,9 | 10 | 15,9 | 14 | 22,2 | 63* |
| 10. távhőszolgáltatás | 33 | 62,3 | 9 | 17 | 11 | 20,7 | 53* |
| 11. hulladékgyűjtés | 33 | 53,2 | 13 | 21 | 16 | 25,8 | 62* |
| 12. sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek | 21 | 33,8 | 13 | 21 | 28 | 45,2 | 62* |
| 13. helyi közösségi közlekedés biztosítása | 30 | 52,6 | 11 | 19,3 | 16 | 28,1 | 57* |
| 14. közreműködés a település közbiztonságának biztosításában | 25 | 39,1 | 15 | 23,4 | 24 | 37,5 | 64 |

Forrás: saját szerkesztés

* nem válaszolt minden válaszadó

A végeredményeket összesítve az a kép látszik körvonalazódni, hogy a kérdőívet kitöltők az önkormányzati feladatok többségénél az inkrementális tervezési technológia alkalmazását tartják a leghatékonyabbnak.

Mindössze a településfejlesztés és településrendezés, kulturális szolgáltatás és sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek vonatkozásában tartják jobb módszernek a program struktúrában megvalósuló költségvetési kiadások megtervezését. A nullbázisú eljárás alkalmazását egyik feladat esetében sem tekintették rendszeresen alkalmazható eljárásnak a résztvevők. Érdekes végeredménynek számít az, hogy az óvodai ellátás és a szociális ellátás, gyermekvédelem területein a ZBB eljárást preferálják a programköltségvetés helyett a válaszadók. Ezek az eredmények ellentmondást tükröznek a korábbi vizsgálati eredményekkel, hiszen ezek az eredmények azt mutatják, hogy néhány kivételtől eltekintve a bázis alapú tervezéssel teljes mértékben elégedettek a tervezésben résztvevők és ezt az eljárást tartják a költségvetési források feladatok közötti szétosztása során a leghatékonyabb módszernek.

24. táblázat: A tervezési módszerek érintettek által javasolt differenciálása feladatonként

| Inkrementális tervezési módszer | Program költségvetés tervezés |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ✓ településüzemeltetés ✓ egészségügyi alapellátás ✓ környezet-egészségügy ✓ óvodai ellátás ✓ szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások ✓ honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem ✓ helyi adóval, gazdaságszervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok ✓ távhőszolgáltatás ✓ hulladékgazdálkodás ✓ helyi közösségi közlekedés biztosítása ✓ közreműködés a település közbiztonságának biztosításában | <ul style="list-style-type: none"> ✓ településfejlesztés, településrendezés ✓ kulturális szolgáltatás ✓ sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek |

Forrás: saját szerkesztés

A programtervezéssel kapcsolatosan kíváncsi voltam az érintettek véleményére még további kérdéseknél:

- A gyakorlatban a programtervezés keretének meghatározásánál hasznos kiinduló pont lehet a kormányzati kiadások funkcionális (pl. COFOG szerinti) osztályozása?

A válaszadók 65,6%-a egyetért ezzel az állítással.

- A programalapú költségvetés támogatja a feladatfinanszírozási rendszert?

64,1%-ban hatékony módszernek tartják ezt a tervezési eljárást a feladatfinanszírozás alátámasztására.

- A programalapú költségvetés tervezés képes a rendelkezésre álló működési és fejlesztési források célirányosabb felhasználását segíteni?

A válaszok pozitív attitűdöt tükröznek, mert az érintettek 68,8%-ának volt egyetértő véleménye.

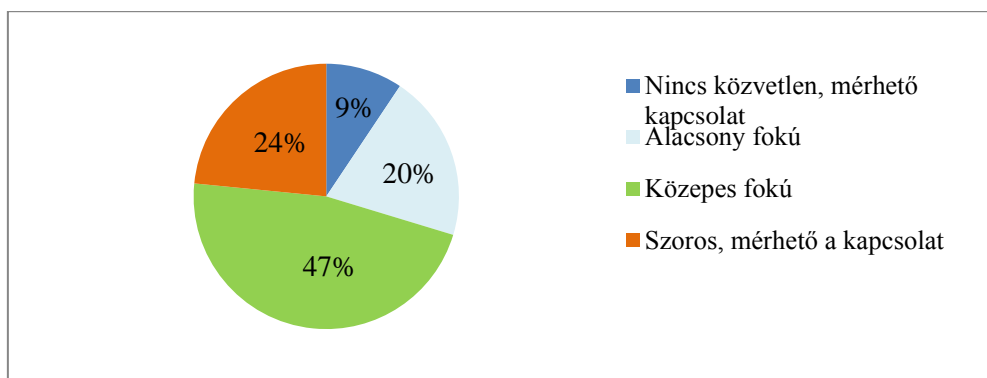
Ezek a válaszok azt indokolták volna, hogy ezt a tervezési eljárást az önkormányzati feladatok szélesebb körénél javasolják a válaszadók, ennek ellenére a módszer jelenlegi és a közeljövőben szándékolt alkalmazásának aránya egyaránt alacsony mértékben támogatott az empirikus eredmények alapján.

5.2.1.5. A hosszú távú (stratégiai) tervek és az éves költségvetés kapcsolata

A VI. kérdéscsoportban a hosszú távú tervek és az éves költségvetés közötti kapcsolatra irányultak a kérdések. Elsőként a kapcsolat erősségét vizsgáltam. A kapcsolat erősségét négy fokozatba soroltam: nincs közvetlen, mérhető kapcsolat, alacsony fokú, közepes és szoros, mérhető kapcsolat jellemzi a hosszú távú és az éves terv közötti kapcsolatot. A mintában szereplő önkormányzatok 47%-a közepes fokúnak minősítette a kapcsolatot, 24%-a szoros, mérhető kapcsolatról számolt be illetve 20%-uk véli úgy, hogy alacsony fokú a kapcsolat szorossága.

Meglepő módon mindössze a válaszadók 9%-a ismerte el azt, hogy nincs mérhető kapcsolatban a két eltérő idődimenziójú és részletezettségű terv. A válaszadók 82,8%-a véli úgy, hogy a tervezési munka során a stratégiai célokat át tudják ültetni konkrét eredmény és intézkedési tervbe, továbbá 64,1%-uk képes a stratégiai terveket összekapcsolni az erőforrás allokációval.

Véleményem szerint ezek a válaszok nem tükrözik teljesen a „valóságot” és túlzottan optimista eredménynek számítanak, ugyanakkor a korábbi kérdések eredményeivel is ellentmondást mutatnak.



26. ábra: A hosszú távú tervek célkitűzéseinek hatása az éves költségvetés tervszámaira

Forrás: saját szerkesztés

A kérdéscsoport záró kérdésénél azt vizsgáltam meg, hogy a megkérdezettek melyik költségvetés tervezési technikát tartják leginkább alkalmasnak a stratégiai és az éves tervek közötti oksági kapcsolat megteremtésére.

25. táblázat: A megkérdezettek javaslata a stratégiai és éves terveket összekötő költségvetés tervezési technika alkalmazására

| Megnevezés | Gyakoriság (db) | Megoszlás (%) |
|--|-----------------|---------------|
| Inkrementális (bázis) alapú | 15 | 23,4 |
| Nullbázisú tervezés | 6 | 9,4 |
| Cél és teljesítmény (program) alapú tervezés | 43 | 67,2 |
| Összesen: | 64 | 100,0 |

Forrás: saját szerkesztés

A válaszok alátámasztják a cél és teljesítményalapú költségvetés tervezési eljárás szélesebb körű alkalmazását, hiszen a megkérdezettek 67,2%-a véli úgy, hogy a stratégiai tervekben megfogalmazott célkitűzéseket az éves költségvetés konkrét kiadási jogcímeire lefordítani és számszerűsíteni a program alapú költségvetés tervezés technika alkalmazásával lehet leginkább.

Összefoglalva a kapott eredményeket, **ellentmondásos véleményeket tükröznek a mintában szereplő önkormányzatok válaszai.** A jelenlegi költségvetés tervezési gyakorlatban továbbra is az inkrementális technika tölti be a meghatározó szerepet. A válaszadók a konkrét önkormányzati feladatok meghatározó többségénél ezt az elavultnak számító, de egyszerű és kiszámítható tervezési módszert tartják hatékony tervezési eljárásnak. Ugyanakkor egyetértenek azzal az állítással, hogy a programalapú költségvetés képes leginkább támogatni a feladatfinanszírozási rendszert és képes a működési és fejlesztési források célirányosabb felhasználását is segíteni. A programtervezés alkalmazása mellett szól az az érv is, mely szerint –egyetértve a mintában szereplő önkormányzatok véleményével – ennél a módszernél lehetőség nyílik a hosszú távú tervek és az éves tervek közötti oksági és mérhető kapcsolat megteremtésére.

5.2.2. Az önkormányzatok mérete és a tervezési folyamat, módszerek összefüggés vizsgálata

A statisztikai minta kialakítása és az adatgyűjtés során törekedtem arra, hogy minden településkategória illetve eltérő nagyságrendű önkormányzat véleménye megjelenjen az elemzésben. A vizsgált mintát bemutató 5.1-es fejezetben meghatároztam, hogy a települési önkormányzatok mérete vonatkozásában nem a településkategória vagy a lakosságszám alapján csoportosítom a mintaelemeket, hanem a szervezet nagyságát kifejező

átlagos állományi létszám képezi a méretkategóriába sorolás minősítési szempontját.

Előzetes **feltevésem szerint nincs összefüggés az önkormányzat mérete és az alkalmazott tervezési rendszer „fejlettsége” illetve jellemzői között**, ennél fogva nincs szükség a méret szerinti szegmentálásra. Az állításom igazolására a statisztikai hipotézisvizsgálati módszerek közül a két mintás T-próbát és a varianciaanalízis módszereket alkalmaztam.

Továbbá minőségi ismérvek közötti asszociációs kapcsolat elemzését a Kхи-négyzet módszerrel vizsgálom. A stratégiai tervező módszerek vonatkozásában klaszteranalízis alapján azt vizsgálom, hogy az eltérő méretű önkormányzatok milyen klaszterekbe sorolhatók illetve léteznek-e jól elkülönülő klaszterek és ez alapján kimutatható-e eltérés az önkormányzatok között.

A vizsgálat során kiinduló álláspontom szerint a fejlett tervezési rendszer kiterjed a különféle menedzsment módszereket és modernebb költségvetés tervezési módszereket alkalmazó stratégiai és operatív tervdokumentumok elkészítésére és monitoringjára egyaránt.

Elsőként arra voltam kíváncsi, hogy az önkormányzati szervezet nagysága befolyásolja-e a különféle tervfajták illetve tervezési szintek alkalmazásának előfordulását.

Egy összefüggő tervezési rendszerben készülnek stratégiai tervek is és rövid távú tervek egyaránt szervezeti, funkcionális és ágazati szinteken. A hosszú távú tervcélokat taktikai tervek transzformálják konkrétabb megvalósítási akciókká vagy cselekvési programokká, amelyekből kiindulva részletesen megtervezhetők a tárgyévet követő év éves tervében illetve operatív tervében szereplő tervszámok.

Ezeket a különféle tervfajtákat sokféle ismerv alapján lehet rendszerezni (lásd 2.2.2.-es alfejezet), a kérdőívben az alábbi kategorizálást alkalmaztam:

- hosszú távú tervek (önkormányzat és intézményei szintű összevont stratégiai tervek, ágazati és funkcionális stratégiai tervek)
- éves költségvetés mint elsődleges pénzügyi terv
- másodlagos pénzügyi tervek (likviditási terv, cash flow)
- egyéb tervek (erőforrás tervek, kockázatbecslés, egyéb)

26. táblázat: A tervfajták és az önkormányzati méret közötti két mintás T-próba vizsgálat eredményei

| Tervezési tevékenység (tervfajták) | Levene –teszt szerinti vizsgálati eredmények | |
|---|--|------|
| | „F” értéke | Sig. |
| Önkormányzat és intézményei szintű stratégiai tervezés | ,125 | ,724 |
| Ágazati szintű stratégiai tervezés (részstratégia) | 35,639 | ,000 |
| Funkcionális stratégiai tervezés (részstratégia) | 2,477 | ,121 |
| Éves költségvetés tervezés | Készítése törvényi kötelezettség! | |
| Likviditás tervezés | ,032 | ,859 |
| Cash flow tervezés | ,038 | ,846 |
| Erőforrás tervezés (készlet, élőmunka, gépi kapacitás stb.) | ,929 | ,339 |
| Kockázattervezés (becslés) | 4,968 | ,029 |
| Beszerzési terv készítés | 1,147 | ,288 |
| Karbantartási terv készítés | ,000 | ,994 |
| Egyéb tervek | ,874 | ,353 |

Forrás: saját szerkesztés az SPSS adatbázis alapján

A vizsgálati eredmények azt tükrözik, hogy tervfajtánként megvizsgálva az összefüggést, **kizárólag az ágazati szintű stratégiai tervek és a kockázatbecsléseket tartalmazó kockázattervek készítése kötődik a mérethez 5%-os szignifikancia szinten**, a többi tervdokumentum vonatkozásában nem érvényes a szórások azonosságára vonatkozó null hipotézis. Érdekes eredményt tükröz az ágazati szintű stratégiai tervek 0%-os szignifikancia szintje, a különböző méretű önkormányzatok szignifikánsan eltérnek ezen tervfajta készítésének előfordulását illetően. A kockázatbecslési terv esetében a méret szerinti differenciálás magyarázata az lehet, hogy a nagyobb önkormányzatok nagyobb volumenű beruházási és fejlesztési célú EU-s pályázati forrásai megkövetelik a támogatás

folyósításának előfeltételeként a beruházás gazdaságossági és megtérülési számításokat illetve kockázat becsléseket tartalmazó kockázati tervek elkészítését. A különféle tervdokumentumok készítésének alacsony aránya is azt a feltevést magyarázza, hogy a tervkészítés háttérében jellemzően egy külső kényszer áll és nem saját motiváció.

A mérettel összefüggésben külön vizsgáltam a hosszú és rövid távú tervezéssel való kapcsolatot:

- a méret és a hosszú távú tervezés jellemzői közötti összefüggések
- a méret és a rövid távú tervezés jellemzői közötti összefüggések csoportosításban (a részletes eredményeket a 4. melléklet foglalja össze).

27. táblázat: A „méret” szerinti vizsgálatban szereplő tervezési jellemzők

| Stratégiai tervezési jellemzők | Éves (operatív) tervezési jellemzők |
|--|--|
| a vezetés stratégiai szemlélete formalizált stratégiai tervezés előfordulása stratégiai tervező módszerek alkalmazása stratégiai monitoring | költségvetés tervezési módszerek előfordulása |

Forrás: saját szerkesztés

A vezetés stratégiai szemléletét a vezetés stratégiai jellemzőivel írtam körül és a részletes elemzést az 5.2.1.1.-es alfejezetben ismertetem. Ebben a fejezetben **azt vizsgálom, hogy az önkormányzati szervezet nagyságának növekedése együtt jár-e a stratégiai szemléletű menedzsment és menedzserek jelenlétével.** Ezt a vizsgálatot a varianciaanalízis módszerével elemeztem, az eredmény (4.1. melléklet) igazolja az előzetes feltevésemet, tehát **a minta alapján a komplexebb szervezettel rendelkező nagyobb önkormányzatok vezetőinek a stratégiai hozzáállása nem mutat szignifikáns különbséget a kisebb szervezeteket vezetők menedzsment szemléletétől.**

A vezetők stratégiai felfogása nem a szervezet méretének függvényében változik, hanem feltehetőleg a vezető személyisége, attitűdje, szakmai tájékozottsága befolyásolja a stratégiai gondolkodás jelenlétét.

A stratégiai tervezés formalizáltságát vizsgálva a válaszadók többsége (57,81%-a) önbevallás alapján folytat formalizált stratégiai tervezést. Ez az arány nagy szórást mutat az eltérő méretű önkormányzatok között, a végrehajtott függetlenségvizsgálat (lásd 4.2. melléklet) 22,1%-os szignifikanciaszinten 4,4 próbafüggvény érték mellett mutat alacsony fokú kapcsolatot, ami azt jelenti, hogy **statisztikailag nincs összefüggés az önkormányzat mérete és a formalizált stratégiai tervezés választása között** a gyakorlatban. A tervezés formalizált formában történő végrehajtását nem a méret függvényében választják az érintettek. Statisztikailag igazolást nyert korábban, hogy a vezetői szemlélet, stratégiai gondolkodás magyarázza a formalizált tervezés jelenlétét. A stratégiai tervezésre irányuló átfogó elemzésnél (5.2.1.2-es fejezet) láthattuk, hogy a stratégiai tervezésre alkalmazására adott igenlő válasz nem volt egyenértékű a stratégiai tervezés „valódi” önkormányzati jelenlétével az ellenőrző kérdések eredményei alapján. A következő elemzésnél azt vizsgálom, hogy a vállalkozói szektorban elterjedt és bevált stratégiai tervező – elemző módszerek alkalmazása differenciálható-e az önkormányzati méret szerint. A kérdőívben azokat a stratégiai tervező-elemző módszereket szerepeltettem, amelyek alkalmazására az önkormányzati szektorban is van lehetőség. Az 5.2.1.2.-es alfejezetben végrehajtott leíró statisztikai vizsgálat eredményei azt tükrözik, hogy a szektor érintett szakemberei egyáltalán nem is hallottak még az adott módszerről vagy hallottak, de még soha sem alkalmazták az önkormányzati tervezési munkában.

Klaszteranalízis módszerével további vizsgálatokat végeztem arra vonatkozóan, hogy vajon léteznek-e valódi klaszterek a tervező módszerek alkalmazási tapasztalatai és a méret függvényében. A nem hierarchikus módszer keretében K-közép eljárással alakultak ki a végleges klaszterek.

A klaszterképzés folyamatában a 61.lépésnél hagyta abba az összevonást az elemző program, melynek végeredményeként 3 darab klaszter keletkezett:

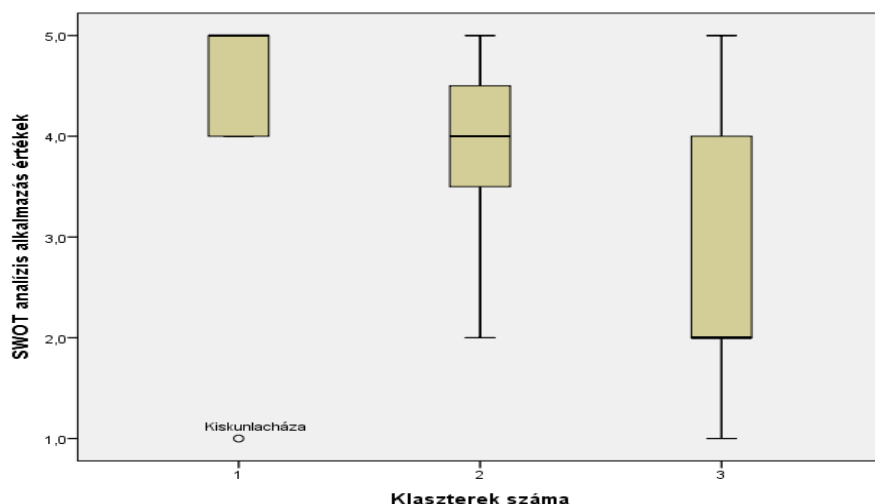
28. táblázat: A klaszterek száma és elemszáma

| | | |
|---------------------------------|-------------|-------|
| Klaszterek | 1. klaszter | 5 db |
| | 2. klaszter | 8 db |
| | 3. klaszter | 51 db |
| Összes érvényes minta elemszám: | | 64 db |

Forrás: saját számítás az SPSS adatbázis alapján

A klaszterképzés a különböző méretű önkormányzatokat a stratégiai tervező módszerek alkalmazásának rendszeressége függvényében csoportosította. A mintaelemek többsége (közel 80%-a) önkormányzati mérettől függetlenül a 3-as számú klaszterben tömörül. A klasztercsoportokra vonatkozó részletes eredményeket a 4.3. számú mellékletben bemutatom. Az eredmények alapján a 3-as klaszter eredményei minden tervező módszer tekintetében az átlagos értékeknél illetve a másik két klaszter értékeinél alacsonyabbak, vagyis az önkormányzatok többsége egy csoportba tömörülve egységesen kedvezőtlen eredményeket prezentál a módszerek alkalmazása tekintetében. A mindössze 5 db önkormányzatot tömörítő 1-es klaszter eredményei bizonyultak a legjobbnak. A legjobbnak számító klaszterben is megtalálható fővárosi kerület, megyei jogú város és város egyaránt.

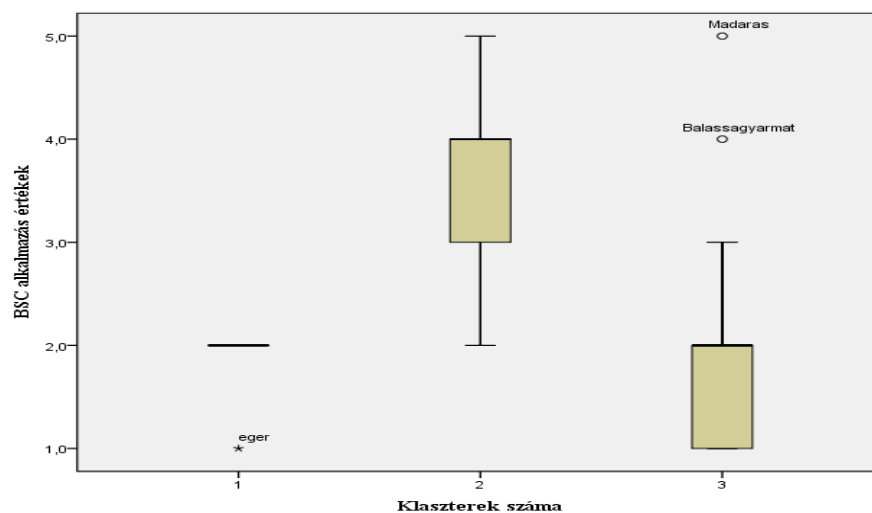
A tervező módszerek közül a legelterjedtebbnek számító „SWOT analízis” klaszterenkénti értékeit az alábbi ábra szemlélteti:



27. ábra: Klaszter eredmények a „SWOT analízis” alkalmazása során
 Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján

A SWOT elemzés klaszterszintű eredményei is megerősítik a korábbi megállapításaimat. A legjobb klaszter „eseti” illetve „rendszeres” alkalmazást mutat, egy „outlier” város kivételével, ugyanakkor az önkormányzatok többsége e módszer tekintetében is kedvezőtlenebb képet fest, ugyanis a csoport többsége ugyan ismeri, de még nem alkalmazta („2-es érték”) vagy sikertelenül alkalmazta („3-as érték”) ezt a módszert a tervezési folyamatban.

A stratégiai tervezés szempontjából kiemelkedő fontosságú a „BSC” stratégiai tervező-elemző módszer mint lehetségesen alkalmazható illetve javasolt módszer a tervezési folyamatban, ezért fontosnak tartom bemutatni az ezzel kapcsolatos eredményeket is.



28. ábra: Klaszter eredmények a „BSC” alkalmazása során

Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján

Érdekes módon a közepes méretű klaszter bizonyul ennél a módszernél a legjobbnak, hiszen egyedül ez a csoport alkalmazta már a gyakorlatban ezt a módszert, igaz többségében sikertelenül vagy eseti jelleggel. A legjobb csoport egyöntetűen ismeri a módszert, de még nem alkalmazta (egy megyei jogú város ismét kiugróan rossz értékkel rendelkezik) és a többség ennél a módszernél is az átlagnál rosszabb eredményekkel rendelkezik, habár itt is szerepelnek „outliernek” számító önkormányzatok a kimagaslóan jó eredményeiknek köszönhetően.

A következő elemzéssel a „méret” és a „stratégiai tervezés monitoringja” közötti összefüggésre voltam kíváncsi.

A végrehajtott statisztikai függetlenségvizsgálat során a feltételezett eredményeket kaptam. **A stratégiai tervcélok teljesülésének teljes stratégiai időtávon belüli nyomonkövetésének (monitoringjának) alkalmazása és az önkormányzat nagysága között nem mutatkozik statisztikai összefüggés.** A vizsgálat eredményei (lásd 4.4. melléklet) azt mutatják, hogy 28,5%-os szignifikanciaszinten és 3,792-es próbafüggvény érték mellett jelentkezik kapcsolat.

Véleményem szerint **a tervcélok mutatószámok alkalmazásán keresztül végrehajtott folyamatos nyomonkövetésének megjelenése a formalizált stratégiai tervezés alkalmazásához kötődik** és nem a méret függvényében várható a megjelenése. Ez azt jelenti, hogy amelyik szervezetnél működik valódi formalizált stratégiai tervezési tevékenység, ott a monitor tevékenység is megfigyelhető. Ezt a megállapítást statisztikailag is igazoltam az 5.2.1.2-es alfejezetben. A valódi stratégiai tervezés ugyanis nem korlátozódik a stratégiai tervdokumentumok elkészítésére, a tervezési folyamatnak szerves részét képezi a tervezés monitoring tevékenysége is és a beszámolás, visszacsatolás egyaránt.

A mérettel összefüggésben a rövid távú tervkészítés technikáinak alkalmazása közötti különbségeket is vizsgálat alá vontam. Az 5.2.1.4.-es alfejezetben kapott eredmények alapján az inkrementális költségvetés tervezés dominálja az éves költségvetés készítést. A Mötv. szerinti kötelező önkormányzati feladatonként elvégeztem a varianciaanalízis módszerével a kiinduló hipotézisem ellenőrzését. A statisztikai eredmények (részletes eredményeket a 4.5. melléklet tartalmazza) a feladatok többségénél elutasítják a nullhipotézist, tehát nincs szignifikáns kapcsolat az önkormányzatok mérete és alkalmazott költségvetés tervezési eljárás között. Néhány önkormányzati feladat tekintetében mutatkozott szignifikáns kapcsolat, ezek a településüzemeltetés, honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem és település közbiztonság biztosítása. Az elvégzett F-próba segítségével azt láthatjuk, hogy mely feladatoknál mutatkozik szignifikáns különbség az önkormányzat mérete és a tervezési eljárás között. A csoport átlagok közötti eltéréseket, azaz a költségvetés tervezési technikák közötti konkrét különbségeket a Bonferroni teszt segítségével számszerűsítettem, melynek eredményeit szintén a 4.5. melléklet közli.

Végezetül a kapott statisztikai eredményeket a következő táblázat foglalja össze:

29. táblázat: A méret függvényében végzett elemzések végeredményei

| Vizsgált összefüggések | Statisztikai összefüggés kimutatható? | |
|---|---------------------------------------|-----|
| | IGEN | NEM |
| méret-vezetés stratégiai szemlélete | | X |
| méret-stratégiai tervezés formalizáltsága | | X |
| méret-stratégiai tervező módszerek alkalmazása | | X |
| méret-stratégiai monitoring | | X |
| méret-költségvetés tervezés módszerek alkalmazása | | X* |

Forrás: saját szerkesztés

* a településüzemeltetés, honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem és település közbiztonság biztosítása kivételével

5.2.3. Az innováció iránti fogékonyság lehetséges tényezői

A kutatási kérdőív befejező részében az önkormányzatok tervezési rendszerének továbbfejlesztésével kapcsolatos véleményére voltam kíváncsi.

30. táblázat: Az „innovációs hajlandóság” önkormányzati méretenként

| A vizsgált önkormányzat méretkategóriái | Tervezi a tervezési rendszer továbbfejlesztését a közeljövőben? | | Összesen |
|---|---|-----------|-----------|
| | nem | igen | |
| „mikro” | 13 | 6 | 19 |
| „kis” | 3 | 11 | 14 |
| „közepes” | 7 | 9 | 16 |
| „nagy” | 3 | 12 | 15 |
| Összesen | 26 | 38 | 64 |

Forrás: saját szerkesztés

A vizsgált önkormányzatok több mint fele (59,38 %) nyitott és szükségszerűnek tartja a tervezési rendszer jövőbeni továbbfejlesztését. Amennyiben a válaszokat a „méret” szempontjából is megvizsgáltam, akkor az egyértelműen látszik, hogy a mikro-önkormányzatok többsége nem motivált a tervezési rendszer továbbfejlesztésében, a „kis” és „nagy” önkormányzatoknál ugyanakkor egyértelmű az érdekeltség a továbbfejlesztés irányába.

A közepes-önkormányzatoknál meglepő eredményt kaptam, ugyanis a válaszadó 16 önkormányzatból 9-nél „igen” válasz (56,25 %) és 7 db „nem” válasz (43,75 %) született. Az elemzés során chí négyzet próbával megvizsgáltam a „méret” és az „innovációs hajlandóság” közötti oksági kapcsolatot. A függetlenségvizsgálat alapján (lásd 5.1-es melléklet) a próbafüggvény értéke 10,935, amely 1,2%-os szignifikanciaszint mellett teljesült. Tehát a függetlenségvizsgálat eredményei a „méret” és az „innovációs hajlandóság” közötti oksági kapcsolatot 5%-os szignifikancia szint mellett igazolják. Ez az eredmény némiképp ellentmond a „mérettel összefüggésben” kapott korábbi (lásd 5.2.2-es alfejezet) eredményeknek és a mélyinterjú során kapott válaszoknak. Az önkormányzati tervezési folyamatban elenyésző mértékben alkalmazzák az innovatívabb menedzsment módszereket⁵⁴, melynek egyik legfőbb oka az, hogy az érintettek nem ismerik ezeket a módszereket (lásd 20. ábra eredményei). Ez a megállapítás minden önkormányzati méretkategóriára érvényesnek bizonyult. Ezen oknál fogva úgy gondolom, hogy a nagyobb önkormányzatoknál mutatókozó élénkebb innovációs hajlandóság nem fog realizálódni a közeljövőben, hiszen a jelenlegi helyzet is ezt igazolja. Ha a nagyobb önkormányzatok valóban innovatívabbak lennének, akkor a modernebb tervező – elemző módszerek alkalmazási aránya magasabb lenne a jelenben is.

⁵⁴ További vizsgálatokkal érdemes lenne részletesen elemezni a menedzsment tervező-elemző módszerek alacsony fokú ismeretének és alkalmazásának okait.

31. táblázat: Kiadási főösszeg aránya

| Kiadási főösszeg aránya | Szerepel az önkormányzat rövidtávú célkitűzései között a tervezési rendszer megújítása? | | Összesen |
|-------------------------|---|------|----------|
| | nem | igen | |
| 50% alatti | 2 | 3 | 5 |
| 50-79% | 2 | 7 | 9 |
| 80-99% | 10 | 10 | 20 |
| 100-119% | 10 | 18 | 28 |
| 120% feletti | 2 | 0 | 2 |
| Összesen: | 26 | 38 | 64 |

Forrás: saját szerkesztés

Az 5.1-es alfejezetben foglalkoztam a vizsgálatban szereplő önkormányzatok pénzügyi helyzetével kapcsolatos kérdések elemzésével.

A bevétel arányában vizsgált kiadási főösszeg leggyakrabban megjelenő aránya 100-120%. Ez azt jelenti, hogy az önkormányzatok közel felének a költségvetésében mutatkozik hiány. Az eladósodottság foka tekintetében még egységesebb képet körvonalaznak az eredmények, mert a határozott többségnek számító 59% alacsonynak minősítette az összes kötelezettség forráshoz viszonyított aránya alapján az eladósodottságot, közvetve a pénzügyi helyzetet stabilnak minősítve. A statisztikai elemzés során kapott eredmény alapján a pénzügyi helyzet állapota nem befolyásolta a továbbfejlesztésre irányuló szándékot.

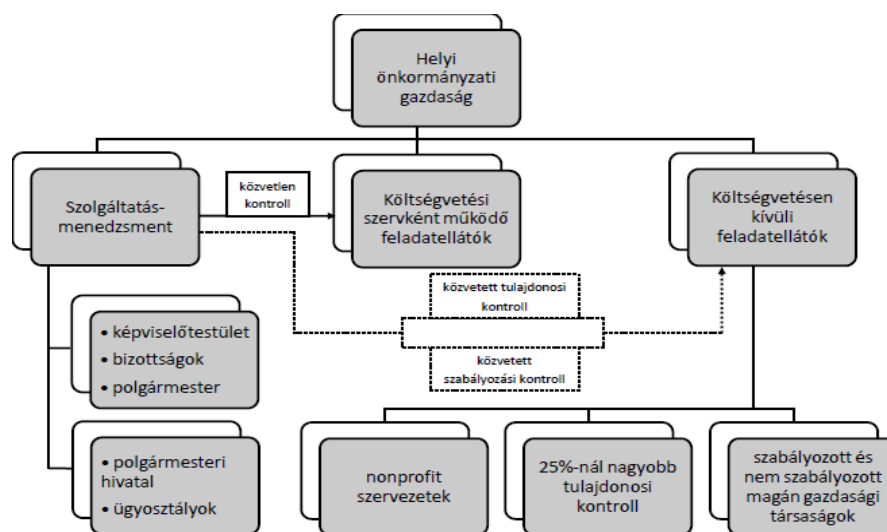
32. táblázat: Pénzügyi helyzet és az innovációs hajlandóság összefüggései

| Pénzügyi helyzet mutatója | Khí – négyzet értéke | Szabadságfok | Szignifikancia szint |
|---------------------------------|----------------------|--------------|----------------------|
| Kiadási főösszeg aránya alapján | 5,196 | 4 | ,268 |
| Eladósodottság foka alapján | 5,087 | 2 | ,079 |

Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján

Az eladósodottság foka tekintetében 7,9%-os szignifikancia szinten mutatkozik alacsony összefüggés.

Az önkormányzatok a feladatellátás során közvetlen kapcsolatban állnak a magángazdasággal. Az önkormányzati gazdaság felépítését a következő ábra jól szemlélteti:



29. ábra: Az önkormányzati gazdaság és feladatellátás

Forrás: Sivák - Vígvári, 2012. 178.o.

Az üzleti szférával való kapcsolattartás során az önkormányzatok találkoznak a profitorientált működéssel és gazdálkodási szabályokkal, a menedzsment szemlélettel és menedzsment módszerekkel. Úgy gondolom, hogy a lehetőség mindenképpen adott a menedzsment módszerek önkormányzati adaptálására, az egyedüli kérdés a helyi vezetés attitűdje. Az önkormányzatok vezetői ugyanakkor többféle fórumon keresztül informálódhatnak a „szomszéd” és távolabbi önkormányzatok működésével-gazdálkodásával kapcsolatosan, sőt a jogszabályi lehetőséggel élve a kisebb önkormányzatok körében elterjedt az önkormányzati társulások (megállapodások) létrehozása egy-egy feladatellátás racionalizálása, az erőforrások és kapacitások optimális kihasználása érdekében.

Ezek az önkormányzatok közötti kapcsolatok szintén alkalmas színterül szolgálhatnak a tapasztalatcserére, a „legjobb gyakorlatok” megismerésére. Véleményem szerint azok az önkormányzatok, amelyek szorosabb kapcsolatot tartanak a „környezetükkel” –akár az üzleti szféra, akár más önkormányzatok vonatkozásában- jobban befogadják az újításokat illetve nyitottabbak azokra.

33. táblázat: A környezeti hatások és az innovációs hajlandóság

| Megnevezés | | Együttműködés foka a magánszektorral | | | Figyelemmel kíséri a "szomszéd" önkormányzatok működését? | | Befolyásolják az Önök újítási szándékát a szomszéd önkormányzat újítási lépései? | |
|--|------|--------------------------------------|---------|------------|---|-----|--|-----|
| | | alacsony | közepes | rendszeres | igen | nem | igen | nem |
| Tervezi a tervezési rendszer továbbfejlesztését? | igen | 5 | 18 | 15 | 32 | 6 | 27 | 11 |
| | nem | 8 | 12 | 6 | 19 | 7 | 20 | 6 |

Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján

A minta alapján az önkormányzati kapcsolatok viszonylag egységes képet mutatnak. A magángazdasággal való együttműködés többsége kiegyenlített arányban a „közepes” vagy a „rendszeres” együttműködést ismerte el. A szomszédos önkormányzatokkal való kapcsolattartás egyértelműen intenzív a minta véleménye alapján, sőt azzal is egyetértenek a válaszadók, hogy a szomszédos önkormányzatok által már bevezetett újításokat, innovatív ötleteket nagyobb valószínűséggel fogadják be, mint a teljesen ismeretlen újítási javaslatokat. Az innovációs hajlandóságra irányuló összefüggés vizsgálat eredményei (34. táblázat) azonban nem igazolják a feltevésemet és a nemzetközi kutatási eredményeket (Mohr, 1969; Berry, 1994) egyik tényező vizsgálatánál sem 5%-os szignifikancia szinten.

34. táblázat: Környezeti hatás és az innovációs hajlandóság összefüggései

| Tényezők | Khí-négyzet értéke | Szabadságfok | Szignifikancia szint |
|--|--------------------|--------------|----------------------|
| Kapcsolat a magánszektorral | 3,627 | 2 | ,163 |
| Kapcsolat az önkormányzati szektorral | 1,182 | 1 | ,277 |
| Más önkormányzatok újítási gyakorlatának követő hatása | ,273 | 1 | ,602 |

Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján (n=64)

Az innovációs hajlandóságot befolyásoló tényezőkre irányuló vizsgálat utolsó lépéseként azt elemeztem, hogy kimutatható-e statisztikai kapcsolat az önkormányzati vezetés menedzsment jellemzői illetve a stratégiai gondolkodás erőssége és az innovációra való nyitottság között. Kutatásom során azt feltételezem, hogy a stratégiai szemléletű vezetők innovatívabbak és nyitottabbak, hiszen az innováció iránti fogékonyság hozzátartozik a stratégiai célokat követő menedzser jellemzőihez. Ennél az elemzésnél a menedzsment szemlélet kifejezésére a kérdőív 2.3-as számú kérdésénél kapott eredményeket (részletes elemzését lásd 5.2.1.1-es alfejezetben) használtam fel. A vizsgálat során két mintás T-próbát alkalmaztam és az előzetes feltételezésem nem nyert statisztikai támogatást 5%-os megbízhatósági szinten (lásd 5.2. melléklet eredményei).

Az előzetesen feltételezett összefüggéseket a statisztikai Khí-négyzet és két mintás T-próba elemzés módszerei nem igazolták, ami statisztikailag a null hipotézis elfogadását és egyúttal a feltételezett minőségi ismérvek közötti sztochasztikus kapcsolatok elutasítását jelenti.

5.2.4. A tervezés jövője

A kérdőív befejező csoportjainak kérdésein keresztül a tervezési rendszer innovációjának lehetségei illetve az önkormányzatok által is javasolt területeit vizsgáltam, továbbá a kontrolling alkalmazásával és abból származó előnyökkel kapcsolatos véleményekre voltam kíváncsi.

5.2.4.1. A tervezési rendszer jövője az érintettek szemszögéből

A korábbi vizsgálatok alapján az önkormányzatok innovációs hajlandóságára statisztikailag a méretük gyakorolta a legnagyobb hatást, ugyanakkor önkormányzati mérettől függetlenül kijelenthető, hogy a jelenlegi tervezés szemléletében és módszertanilag elavult, ezért továbbfejlesztésre szorul.

A válaszadók 59,4 %-nak szerepel a rövid távú tervei között a tervezési rendszer továbbfejlesztése. A megkérdezettek többsége „három” -20,3%-ban-vagy „négy” féle-18,8%-ban- továbbfejlesztési területet jelölt meg. A válaszok alapján **a tervezési rendszer innovációjának kulcs területei az érintettek szemszögéből a stratégiai tervezés folyamatának kiépítése illetve továbbfejlesztése -65,8%-os arányban és a költségvetési technika továbbfejlesztése a cél és teljesítményalapú tervezés irányába -71,1%-os arányban-**. A többi fejlesztési területet a többség nem preferálta illetve nem tartja szükségesnek az érintett terület megújítását. A kérdőív kitöltőinek lehetősége nyílt a felsorolt fejlesztési területeken kívül egyéb területeket is javasolni az „Egyéb” kategóriában, azonban egyetlen újabb területre sem tettek javaslatot a válaszadók.

35. táblázat: Az önkormányzatok véleménye a tervezési rendszer innovációs területeiről

| Innováció területei | "igen" válasz aránya |
|--|----------------------|
| Stratégiai tervezés folyamatának kiépítése illetve továbbfejlesztése. | 66% |
| A gazdasági program stratégiai szerepének megerősítése a stratégiai tervezés keretén belül. | 40% |
| A költségvetés tervezési technika továbbfejlesztése a cél és teljesítményalapú tervezés irányába. | 71% |
| A tervek megvalósítását mérő teljesítmény-indikátorrendszer kialakítása/továbbfejlesztése. | 26% |
| A vezetők felé történő rendszeres beszámolási rendszer kialakítása/továbbfejlesztése. | 37% |
| A hosszú távú tervek és az éves költségvetés közötti tartalmi (ok-okozati) kapcsolat kiépítése. | 47% |
| A tervszámokat számszakilag megalapozottabbá kell tenni. | 34% |
| Erősíteni kell a tervek, tervcélok kommunikációját a szervezet minden tagja felé. | 32% |
| A tervezéshez szorosan kapcsolódó stratégiai és teljesítménymenedzsment kiépítése. | 26% |
| Egyéb | 0% |

Forrás: saját szerkesztés

5.2.4.2. A kontrolling a tervezési tevékenység hatékony működési kerete

Az önkormányzatok költségvetési egyensúlya, a hosszú távú finanszírozhatóság és minőségi közszolgáltatás feltételeit csak egy hatékonyan működő, integrált és konzisztens tervezési rendszer tudja biztosítani, amely stratégiai tervezésen alapszik. Ezt a komplex tervezési rendszert a kontrolling rendszer keretein belül javasolt megszervezni és működtetni. A tervezési rendszer innovációjához szorosan kapcsolódva szükséges az önkormányzati kontrolling rendszer bevezetése és szakszerű működtetése. Az empirikus kutatás azt mutatta, hogy a válaszadók 84,4%-a egyetért azzal az állítással, hogy az önkormányzat komplex tervezési rendszerét hatékonyan támogathatja a kontrolling rendszer és 73,4%-uk támogatja azt a véleményt is, hogy az értékteremtő önkormányzati működést, a stratégiai és az operatív tervek sikeres megvalósítását önkormányzati mérettől függetlenül képes támogatni a kontrolling.

A kontrollinghoz való pozitív hozzáállás ellenére a vizsgálatban szereplő önkormányzatok mindössze 18,8%-nál működtetnek jelenleg kontrolling rendszert illetve alkalmaznak kontrolling módszereket. Ez az arány rendkívül alacsony⁵⁵. A „miért nem alkalmaznak kontrollingrendszert” kérdésre született leggyakoribb válasz 82,7%-os aránnyal az „ismerem a kontrollingot és szükségesnek tartom a bevezetését, de idő és forráshiány okokból nem került még rá sor” válasz bizonyult és mindössze a válaszadók 15,4%-a ismeri a kontrollingot, de nem tartja szükségesnek a bevezetését, mert elégedett a jelenlegi tervezési, elemzési, ellenőrzési és információgazdálkodási tevékenységgel.

Annál a néhány önkormányzatnál, ahol bevezetésre került a kontrolling rendszer, a bevezetést a következő jellemzők indokolták:

- Támogatja a gazdaságos, hatékony és eredményes önkormányzati működést és gazdálkodást (az ún. „3E” szempontú követelményrendszer teljesülését).
- Javítja a gazdálkodás átláthatóságát és az elszámoltathatóságot.
- Hatékonyan támogatja az önkormányzat és intézményei vezetőinek jövőorientált, erőforrás és költségtudatos, stratégiai szemléletű irányítási tevékenységét.

Végeredményben a megkérdezettek kontrollinghoz való hozzáállása pozitív attitűdöt tükrözött, ami biztatónak számít a jövőbeni bevezetés lehetőségének fényében.

5.3. A mélyinterjúk eredményei

A strukturált mélyinterjút egy előre megszerkesztett, nyolc nyitott kérdésből álló kérdéssorozat alapján hajtottam végre (a kérdéseket a 2. melléklet tartalmazza).

⁵⁵ A disszertáció terjedelmi okok miatt nem foglalkozik az alacsony alkalmazás részletes okainak elemzésével. Véleményem szerint érdemes lenne további kutatásokat folytatni az okok feltáró elemzésére vonatkozóan.

A mélyinterjúk készítése során rögzített véleményeket első lépésben kérdésenként összesítettem és összehasonlításokat végeztem. Ezután a tartalomelemzés módszerének alkalmazásával összefoglaltam az interjú során kapott eredményeket és következtetéseket. Végezetül fontosnak tartottam összevetni a kvalitatív és kvantitatív kutatás eredményeit és tapasztalatait. Az interjú alanyok pénzügyi vezetők és jegyzők voltak, akik aktívan részt vesznek a tervezési folyamatban, ezért releváns véleményformálónak tekinthetők a kutatás szempontjából.

A nyolc feltett kérdésből a 7. (*„Milyen lehetőségeket lát a 2014-től bevezetésre került eredményszemléletű számvitelben a tervezés vonatkozásában?”*) és a 8. (*„Milyen egyéb véleménye, javaslata van az önkormányzati tervezési rendszerrel és annak továbbfejlesztésével kapcsolatosan?”*) kérdésekre nem kaptam értékelhető releváns válaszokat.

A 7. kérdés esetében a válaszadók arra hivatkoztak, hogy még nincsenek gyakorlati tapasztalataik az eredményszemléletű számviteli alrendszer (a Rendelet szerinti pénzügyi számviteli alrendszer) alkalmazásával kapcsolatosan, illetve még „ismerkednek” a realizációs elven működő pénzügyi számvittel és ebből fakadóan nem tudnak a tervezéssel összefüggő javaslatokat megfogalmazni. A véleménynyilvánítás hiányának hátterében állhat az is, hogy a pénzügyi számviteli adatokra is alapozó tervező – elemző módszerek többségét (lásd 5.2.1-es fejezet eredményei) nem ismerik az érintettek. A továbbiakban a megválaszolt kérdésekre kapott válaszokat értékelem.

Mit jelent az Önök gyakorlatában a tervezési tevékenység illetve hogyan határozná meg az önkormányzat tervezési rendszerét?

A megkérdezettek a tervezést egyöntetűen a költségvetés finanszírozásának megtervezésével azonosítják, ami a menedzsment tervkészítési gyakorlat, módszerek és szemlélet teljes hiányát mutatja. A tervezési rendszerben a bázis szemlélet dominál.

A tervezés kiinduló alapját a bázis adatok és feltételek jelentik, ezzel továbbörökítve a bázis struktúrát. A bázis adatok mellett a tervezett bevételek jelentik a másik támpontot. A kiadások korrekciója a bevételek számbavétele után történik figyelembe véve a pénzügyi finanszírozás lehetőségeit (például bankhitelek, kötvények) is. Az interjú során több esetben tapasztaltam, hogy a kiadás és költség értelmezések összemosódnak, ami előre vetíti az új, realizációs elven működő számviteli fogalmak értelmezési nehézségeit, a realizált bevétel és költség, ráfordítás alapú elszámolás és tervezés alkalmazásának szakmai hiányosságokból fakadó bevezetési problémáit.

Összességében a tervezői rövidlátás és a hagyományos inkrementális költségvetés tervezési eljárás alkalmazásával való elégedettség és magasfokú támogatottság eredményeit igazolták a kérdőíves kutatás eredményei is (lásd 5.2.1.1-es és 5.2.1.4-es alfejezetekben).

Mit jelent a stratégiai tervezés az önkölk gyakorlatában? (a gazdasági program szerepe, stratégiai időtáv, tervezőmódszerek, tervdokumentumok tekintetében) Fontosnak tartja a stratégiai tervezést?

A települési önkormányzatok a jogszabály alapján elkészítik a 4 évre szóló ciklus-programot, amely a fő prioritásokat tartalmazza.

A válaszadók a gazdasági programot azonosítják a stratégiai tervvel és egy kormányzati ciklust jelöltek meg stratégiai időtávnak, mindezek a válaszok a kérdőíves vizsgálat eredményeit erősítik. A kérdőíves eredmények alapján a válaszadók 43,8%-a azonosította a stratégiai időtávot minimum egy kormányzati ciklussal. A tervező módszerekre és tervdokumentumokra irányuló nyílt kérdésre alapvetően nem kaptam választ. A stratégiai tervező módszerek közül a helyzetelemzés SWOT analízis segítségével bizonyult a legismertebb módszernek, de ez is a válaszadók kisebb arányánál.

A szereplők ugyanakkor pesszimista véleményt képviseltek a stratégiai tervezéssel kapcsolatosan. A stratégiai tervezés ellenérvei között az alábbiak szerepeltek:

- A szabályozó rendszer kiszámíthatatlansága miatt (éves költségvetési törvény) hosszú távú stratégia pontos kialakítására nincs lehetőség. A mindenkor aktuális pályázati rendszer és pályázati források és egyedi kormányzati döntések meghatározzák a megvalósítandó feladatokat és a tervezhető kiadások összegét.
- A stratégiai tervezés drága és időigényes.
- Nem állnak rendelkezésre a megvalósításhoz szükséges források illetve a források kiszámíthatatlanok és tervezhetetlenek hosszú távon, mert a mindenkor politikai preferenciák döntenek a stratégiai célok finanszírozásáról.
- A politika dönt mindenről.

A stratégiai tervezéssel kapcsolatos pesszimista attitűd önkormányzati mérettől függetlenül érvényes volt. Az 5.2.2-es alfejezetben vizsgáltam a mérettel összefüggésben a tervezési rendszer jellemzőit, ahol a kapott eredmények az előzetes feltevésemet erősítették, miszerint a települési önkormányzatok tervezési rendszere, alkalmazott tervezési módszerei és a tervek monitoringja tekintetében minden önkormányzati méret kategóriában továbbfejlesztésre szorulnak. A mélyinterjú során kapott válaszok összhangban vannak ezekkel a vizsgálati eredményekkel és előrevetítik a stratégiai szemlélet hiányosságait, a stratégiai tervezés jelenlegi gyakorlatának gyenge pontjait illetve hiányosságait.

A jelenlegi költségvetés tervezési módszer hatékonyan támogatja a feladatalapú finanszírozást? Mely feladatok esetében lenne érdemes a programköltségvetés alkalmazása?

Ennél a kérdésnél megoszlanak a vélemények.

Van aki úgy vélekedik, hogy a forrásorientált rendszerben nincs összefüggés a költségvetés tervezési technika és a finanszírozás módja között, mert a feladat finanszírozás országos átlag számokkal kalkulál és nem veszi figyelembe a helyi sajátosságokat.

Az egyedi normatívák gyakori változása szintén meghatározza, hogy az önkormányzat miként látja el egyes feladatait. A válaszadók között olyan vélemény is elhangzott, hogy a feladat finanszírozás során folyósított támogatás kötelező feladatok közötti felosztása során a korábbi gyakorlatot követik, ami a forrásokat intézményekhez köti illetve a korábbi normák jelentik a kiindulási alapot. A program alapú szakfeladatrend szerinti forrás felosztás javasolt módszere (vagyis a programköltségvetés készítés) nem jelentkezett a válaszok között. A programköltségvetéssel kapcsolatos reakciók is vegyesek voltak, mert volt, aki egyáltalán nem ismerte a módszert és volt, aki már hallott róla, de nem érzi szükségét az alkalmazásának, mert elégedett a jelenlegi költségvetés tervezési metodikával. Ennél fogva a programtervezésre javasolt feladatok is sokfélék és nem mutatnak oksági kapcsolatot, inkább „ad hoc” válasznak tekinthetők. A javasolt feladatok között szerepelnek a beruházások, kulturális tevékenység, igazgatási tevékenység, városüzemeltetés, diák étkeztetés. A programalapú költségvetés tervezésre irányuló kérdőíves kérdések feldolgozása során is tapasztaltam ellentmondásokat. A válaszadók egyrészt támogatták ezt a tervezési eljárást és egyetértettek abban, hogy ez a módszer képes a jelenlegi feladatalapú finanszírozást támogatni, ugyanakkor mindössze a településfejlesztés és rendezés, a kulturális szolgáltatás és a sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek kötelező önkormányzati feladatok esetében tartják hatékony és jól alkalmazható költségvetés tervezési technikának (lásd 23. táblázat eredményei).

***Hogyan kapcsolják össze a hosszú távú terveket az éves költségvetéssel?
Működik-e a tervek folyamatos monitoringja (figyelemmel kísérése és a
tervek teljesülésének mérése mutatószámokon keresztül) és a terv-
teljesítéssel kapcsolatos beszámolás a vezetők felé?***

A tervek monitoringja a jogszabályi előírások betartásán keresztül történik az előirányzatok és előirányzat-teljesítések rögzítésén keresztül. Indikátorrendszeren alapuló formalizált monitoring és vezetői beszámolás nem történik. A beszámolás az éves és az éven belüli beszámolók és előterjesztések útján érvényesül. A középtávú tervek esetében a folyamatos monitoring esetleges. A hosszú távú tervek közül egyedül a pályázatok útján elnyert – jellemezően EU-s források – költségvetési évet érintő hatásai jelennek meg az adott költségvetésben. A gazdasági program költségvetési szintű megjelenését egy esetben sem válaszolták a megkérdezettek.

Az éves költségvetés elsősorban likviditási szempontból kerül folyamatos nyomonkövetésre a likviditási jelentéseken keresztül. A kapcsolódó kvantitatív elemzések is ezeket az eredményeket támasztják alá (lásd 20. táblázat és 21. ábra eredményeit).

Elégedett-e a tervezési rendszer jelenlegi működésével?

Az interjúalanyok válaszai egyöntetűen elégedettséget tükröztek. A kérdőívben megfogalmazott 8.1-es kérdés alapján a válaszadók 59,4%-a tervezi a közeljövőben tervezési rendszerének továbbfejlesztését, ugyanakkor a tervezési rendszer jellemzőit összefoglaló 18. táblázat eredményei azt tükrözik, hogy mindössze a bázisszemléleten alapuló költségvetés tervezési eljárás esetében ismerte el a válaszadók többsége a változtatási szándékot, és a felsorolt többi jellemző esetében nem tartják szükségesnek a változtatást illetve a tervezési rendszer továbbfejlesztését. A kvalitatív és a kvantitatív kutatás eredményei összességében a jelenlegi tervezési gyakorlattal való elégedettséget és a hagyományok illetve hagyományos tervezési szemlélet és tervezési eljárások iránti

elkötelezettséget erősítik. Ugyanakkor nem jelenti egyértelműen azt, hogy ne lenne szándék a változtatásra, de véleményem szerint az érintettek nem elég motiváltak és érdekeltek a változtatásra illetve félnek is a változás lehetséges következményeitől. Úgy gondolom, hogy az említett okok miatt az emberi tényező jelentheti a legnagyobb akadályát minden továbbfejlesztési javaslat és szándék megvalósulásának ebben a szektorban.

Melyek a tervezési rendszer továbbfejlesztésre váró területei? Indokolja is meg válaszát!

A jelenlegi tervezési rendszert a bevételi lehetőségek (állami támogatás, iparűzési adó) döntően meghatározzák gyakorlatilag önkormányzati döntéstől függetlenül. Volumenük miatt döntően meghatározzák az éves gazdálkodást, kiesésük krízis helyzetet idézhet elő. Ennek a kitettségnek a csökkentése a saját bevételek pontosabb megtervezésén keresztül érhető el. Ezzel összefüggésben a kiadások minél pontosabb meghatározása a korlátozott bevételi források miatt elengedhetetlen.

A tervezési rendszert a hosszú távú kiszámíthatóság irányába kell el vinni, mivel hosszú távú városstratégia is csak ez alapján képzelhető el. Erősíteni kell a stratégiai tervezést, konkrétabb gazdasági program alkotáson keresztül. A stratégiai tervezés továbbfejlesztésére irányuló szándék a kérdőív eredményei között is megjelent, mint egyik fő innovációs terület (lásd 35. táblázat eredményeit).

A központi előirányzatok meghatározásánál az egyes települések tényleges gazdasági teljesítőképességének meghatározása során javasolják, hogy ne csak az iparűzési adóképességet vegyék számításba, hanem a vagyoni típusú helyi adókat is.

Tekintettel arra, hogy nyitott kérdésekre kellett válaszolniuk a megkérdezetteknek, ezáltal kevesebb érdemi szakmai illetve továbbfejlesztési javaslat lett megemlítve.

Összességében a mélyinterjúk során kapott eredmények az előzetes feltevéseimet erősítik és a kvantitatív kutatás eredményeivel összhangban állnak. A mélyinterjú és a kutatási kérdőív válaszainak átfogó elemzése és értékelése alapján kapott eredmények egymást kiegészítve megalapozzák a tervezési rendszerre irányuló átfogó SWOT mátrix elkészítését.

5.4. A tervezési rendszer SWOT analízise

A végrehajtott primer és szekunder kutatómunka eredményeinek és tapasztalatainak összesítéseként elkészítettem a települési önkormányzatok tervezési rendszerére irányuló átfogó helyzetelemzést. A helyzetfeltárás keretében a jól ismert SWOT (*Strengths - Weaknesses – Opportunities - Threats*) analízis módszerét választottam. **Az átfogó elemzéssel elsődlegesen a tervezési tevékenység módszertani szempontú átvilágítására, a tervezéssel kapcsolatos belső erőviszonyok (erősségek és gyenge pontok) összesítésére törekedtem** és nem foglalkozom az egyéb tényezők, háttérváltozók (például: szervezeti kérdések, vezetési rendszer, a tervezés humán erőforrás viszonyai) tervezést befolyásoló hatásaival.

36. táblázat: A tervezési rendszer SWOT mátrixa

| Erősségek | Gyengeségek |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • a költségvetés tervezés hagyományai, felhalmozódott szakmai tapasztalatok • környezeti hatás (nyitottság és területi terjedés) | <ul style="list-style-type: none"> • külső kényszer vezérelte tervkészítés • költségvetés tervezés dominanciája • stratégiai tervezés illetve menedzsment hiányosságok • elavult költségvetés tervezés módszertan (uralkodó bázisszemlélet) • intézményorientált tervezés túlsúlya • „amennyi jut, annyit kap” elv érvényesül • erőtlen gazdasági program • középtávú tervezési képesség hiányzik • tervezési monitoring hiányosságai • alacsony fokú a civil szféra részvétele • nehézkes reagálás a változásokra • bonyolult döntéshozatali mechanizmusok |
| Lehetőségek | Veszélyek |
| <ul style="list-style-type: none"> • a programalapú tervezés támogatja a feladatfinanszírozást • a pénzügyi számviteli információk felhasználási lehetőségei • nullbázisú (ZBB) tervezéssel ellensúlyozható az inkrementális jelleg • menedzsment módszerek elérhetőek • likviditásmenedzsment | <ul style="list-style-type: none"> • jogszabályi kötöttségek, korlátok • variábilis jogszabályi környezet • központi költségvetés • a politikai illetve szakmai érdekek egyensúlytalansága (politikai kockázat) • bevételi bizonytalanság az iparüzési adó magas aránya miatt |

Forrás: saját szerkesztés

A tervezési rendszer legfőbb gyengeségei az empirikus kutatás eredményei alapján:

- A tervkészítést alapvetően a különféle jogszabályi kötelezettségeknek történő megfelelés (külső kényszer) motiválja a saját érdek, menedzsment motiváció helyett. Ez a kényszer vezérelte tervkészítés meglátszik a készülő tervfajták számában, a stratégiai szemlélet illetve stratégiai menedzsment tevékenység hiányosságai területén és az elavultnak számító inkrementális költségvetés tervezési módszer alkalmazásának túlsúlyában egyaránt.
- A tervezési gyakorlatban az évente ismétlődő költségvetés tervezési tevékenység dominál, ami rövid távú szemléletet tükröz és alapvetően a

múltra koncentrálni. Ezáltal a működést és feladatellátást nem a jövő determinálja. A tervezés lényege épp a jövőre való felkészülés támogatása lenne a kockázatok és bizonytalanságok minimalizálásán keresztül. Fenntartható tervezési rendszerre van szükség, ami véleményem szerint jövőorientált, és a hosszú távon stabil és kiszámítható működés egyik zálogát jelenti.

- Az éves költségvetések nem tükrözik vissza a hosszú távú tervek (például gazdasági program, településrendezési tervek, ágazati fejlesztési tervek) célkitűzéseit. **Hiányzik az éves és a hosszú távú tervek között összekötő kapocs szerepét betöltő akciótervezés.** A középtávú tervezés mellett szól az önkormányzatok abszorpciók képességének növelésére irányuló kormányzati szándék is, amit az EU finanszírozású projektek tervezése megkövetel.
- **A költségvetés tervezése során a bázisszemlélet uralkodik.** Ennek a szemléletnek az egyik legnagyobb hátránya az, hogy adottnak tekinti a bázis év(ek) feladatellátási, intézményi és finanszírozási viszonyait, ezáltal a rendszer automatikusan legitimizálja a korábbi struktúrákat. Az inkrementalizmus egyik legnagyobb veszélye az, hogy a szokásjog felülírja a racionalitást, mert látszólag ez egyszerűbbnek tűnik.
- A tervezési rendszer nem biztosítja az ellátandó közfeladatok (kiadások) és a finanszírozási források (bevételek) közötti egyensúlyt és a transzparens gazdálkodást. A kiadások megtervezése a központon kívül jóváhagyott források összegéből mint tervezési keretből kiindulva, felülről vezérelve indul és nem veszi figyelembe a kiadások mögött megjelenő feladatok valódi erőforrás igényét. Egy feladat kiadásának megtervezésekor az „amennyi jut, annyit kap” elv érvényesül a költség-haszon elv mérlegelése és kalkulációja helyett.
- A gazdasági programkészítés és maguk a programok is több hiányossággal rendelkeznek.

A programokban kijelölt célkitűzések túl általánosak és nem kvantifikáltak, nem szerepelnek benne stratégiai mérföldkövek és azokat mérő kulcsindikátorok. A programok módszertani megalapozottsága is gyenge pontnak minősíthető a stratégiai tervelemek és módszerek hiányos alkalmazásából eredően. Ezek a problémák okozzák azt, hogy **a hiányos gazdasági program nem alkot –mert nem képes - konzisztens tervezési rendszert az éves költségvetéssel együtt.**

- A gyakorlatban az intézményorientált tervezést preferálják a programtervezés helyett. A programstruktúra hatékonyabban képes támogatni a feladat alapú finanszírozást. A forrás feladatokhoz kötődik, a feladatokat pedig a programok tudják strukturáltan képviselni.
- A tervek elfogadottságát és ezen keresztül a helyi vezetés elfogadottságát is javítaná a civil szféra aktívabb részvételének a biztosítása a gazdasági program és az éves költségvetés tervezés folyamatában egyaránt.
- Az elkészült tervek nyomonkövetését és ez alapján megvalósuló vezetői jelentéseket nem biztosítja jól működő indikátorrendszer. A törvény előírja az előirányzatok és előirányzat teljesítések adminisztrálást, de ez nem egyenértékű a tervek feladatszintű (feladatonként részletezett) nyomonkövetésével, az ellátott feladatok végrehajtásának folyamatos terv-tény elemzésével és vezetők felé történő visszacsatolásával. Indikátorrendszer hiányában a teljesítmény hatékonysági és eredményességi szempontú mérése sem valósul meg.

A külső környezetben rejlő veszélyek:

A jogszabályi kötöttségekből eredően a költség-haszon elv korlátozottan érvényesíthető a tervezés során is, mert minden olyan információt szerepeltetni kell a számviteli beszámolás és az azt alátámasztó tervkészítés során, amelyek szolgáltatását jogszabály írja elő.

Alapvetően a jogszabályi korlátok a költségvetés tervezés folyamatában, annak formai és tartalmi felépítésével, az információszolgáltatás rendszerességével kapcsolatosan jelentkeznek érthető módon. Érdemes lenne egy vizsgálat keretében feltérképezni azt, hogy vajon minden szolgáltatott információ hasznosul-e valamilyen módon, vagy csupán „adminisztrációs célokat” szolgál. A jogalkotónak érdemes lenne átgondolni, hogy ha a terjedelmes volumenű kötelezően előállítandó információk számát racionalizálnák, - ezzel kisebb adminisztrációs terhet rakva az önkormányzatokra -, akkor az így felszabaduló kapacitással kiépíthető lenne egy olyan modern tervezési rendszer, amely az önkormányzatok belső működésének, gazdálkodásának és feladatellátásának állandó javítása érdekében olyan tervdokumentumok és módszereket támogatna, amelyek a helyi menedzsment érdekeit és végeredményben a helyi társadalom érdekeit jobban szolgálják.

A tervezés egyik legnagyobb rizikófaktora a változékony jogszabályi környezet, ami az érintettek véleménye alapján ellehetetleníti a stratégiai tervezést. Ezzel az állásponttal részben értek egyet, hiszen a stratégiai célok és stratégiai akciótervek létjogosultságát épp a környezeti változásokra való előzetes felkészülés és az ezzel együtt realizálható kockázatsökkentés teremti meg. A tervezés egyik alapkövetelménye a rugalmasság. A változékony időszakban különösen érvényesíteni kell ezt az alapelvet. A rugalmasság azt jelenti, hogy biztosítani kell a tervek folyamatos karbantartását és indokolt esetben módosítani szükséges a tervszámokon. A rugalmasság ugyanakkor nem jelenti azt, hogy a hosszú távú tervezés felesleges lenne. Véleményem szerint **ameddig ez a tervezői „rövidlátás” jellemzi a helyi menedzsmentet, addig a tervezés egy kényszer vezérelte kötelezően végrehajtandó feladatot jelent és nem a hosszú távú fejlődést és fennmaradást biztosító lehetőségként illetve menedzsment**

eszközként van számon tartva. A vállalkozói szektor régen felismerte ennek a lehetőségét és alkalmazza is a vállalati tervezés során.

A központi költségvetés jelenti a tervezés szempontjából a másik legnagyobb rizikófaktort, hiszen a forrásorientált rendszerben a tervezés felülről vezérelt, ami azt jelenti, hogy a helyhatóságok feladatellátására fordítható összeget közvetlenül a központi költségvetési forrás determinálja. A központi költségvetés ilyen értelemben egyfajta tervezési korlátként jelentkezik, ami egyrészt indokolt a források véges száma miatt, másrészt költségtakarékos gazdálkodásra próbálja ösztönözni az önkormányzatokat. A hangsúly a költségtakarékosságon van véleményem szerint, amelyet a tervezéssel lehet „kordában tartani”. **A költségtakarékosság érdekében szükséges a tervezés technikáját az önköltség kalkuláción alapuló programtervezés irányába elmozdítani.**

Az interjú során **a megkérdezettek egyöntetűen a túlzott politikai befolyást illetve politikai kockázatot is veszélyforrásnak tekintik. A helyi politika stratégiaformáló.** A hosszú távú tervezést a politikai döntéshozók preferenciái (politikai lobbi) és a hatalmi (politikai) erőviszonyok befolyásolják, a szakmai szempontok másodlagosak. Sajnos ez a helyzet a fejletlen politikai kultúra következménye, ami azt gondolom, hogy valódi akadályozó tényező a tervszámok kialakítása során.

A politikai befolyáshoz kapcsolódóan a hosszú távú célok megvalósíthatóságát a politikai helyzet változékonysága is veszélyezteti, ami a kormányzati ciklusonként változó városvezetéssel és négyévente cserélődő célkitűzésekkel jár együtt. Ez a helyzet ördögi körnek tűnik, de azt gondolom, hogy a társadalom tagjai által is preferált és megvalósuló stratégiai terv áttételesen ezt a változékonyságot is képes lehet enyhíteni a helyi menedzsment és annak stratégiai célkitűzéseinek újraválasztásán keresztül, melynek feltétele egy látványosan sikeres és elfogadható stratégiai program.

Az önkormányzatok bevételeinek meghatározó arányát képviselik a saját bevételek, melyek közül az iparűzési adó a domináns saját bevételi forrás. **Az iparűzési adó a helyi gazdálkodó szervezetek eredményének függvényében nagyfokú bizonytalanságot és ezzel együtt kockázatot jelent a tervezés során.** Az előző évek ténylegesen teljesített iparűzési adó bevételei nem extrapolálhatóak egyszerűen a soron következő költségvetési évre, tekintettel a gazdasági teljesítőképesség kiszámíthatatlanságára. A helyi gazdaság tényleges teljesítőképessége számos tényező függvényében változik, amely változékonyságra nehezen lehet az éves költségvetésben felkészülni.

A tervezési rendszer erősségei és arra épülő lehetőségek:

A települési önkormányzatok jelenleg is folyó költségvetés tervezési folyamata és alkalmazott módszerei nagy múltra tekintenek vissza és ennél fogva komoly hagyományokkal rendelkeznek. **A szektorban jelentős költségvetés tervezési tudás halmozódott fel,** amelyet kellő motiváció és vezetői ösztönzés mellett hasznosítani lehetne a továbbfejlesztés érdekében. Tervezéstechnikai szempontból a primer és szekunder kutatómunka alapján egyetlen erős pontot tudok megnevezni.

A pénzügyi folyamatok rendszeresen nyomon követésre kerülnek, havi pénzügyi jelentés formájában. Meg kell azonban jegyezni, hogy ez a likviditási jelentéskészítés az Áhtv. előírásából fakad. A likviditási jelentés jó kiindulópontja lehet a likviditás menedzsment működtetésének.

A következő erősségnek a pozitív környezeti hatásokat tekintem. Környezeti hatásként az önkormányzati nyitottságot és területi elterjedést értelmeztem. Az önkormányzatok együttműködése a magánszektorral vagy más önkormányzatokkal (nyitottság) a felmérés alapján közepes vagy rendszeres intenzitásúnak bizonyult. Ez **a széleskörű együttműködés megteremti a lehetőségét a legjobb gyakorlatok („best practises”) átvételének.**

Az önkormányzatok ugyanakkor nyitottabbak azokra az újításokra, amelyeket már más önkormányzatok sikerrel adaptáltak és alkalmaznak (területi elterjedés hatása).

A külső környezetben rejlő lehetőségeket az erősségek kiaknázásával és a gyenge pontok fokozatos felszámolásával kell kihasználni. A tervezési rendszer menedzsment módszerek alkalmazásával megvalósuló innovációjának létjogosultságát bizonyítják a közelmúltban végrehajtott jogszabályi változások is. Az innovációs igény a Magyar Zoltán Programban és a Nemzeti Fejlesztési Programban realizálódik, melyek katalizátora egyrészt a költségvetési keretrendszer megújítását előíró EU Irányelv, másrészt az újításokra nyitott központi kormányzat. A stratégiai tervezés és stratégia orientált vezetés irányába történő elmozdulási szándék újabb megtestesült formája a 38/2012. (III. 12.) Korm. rendelet a kormányzati stratégiai irányításról, amely egyelőre sajnálatos módon nem terjed ki az önkormányzati szintre⁵⁶, ugyanakkor követendő gyakorlatnak számíthat az önkormányzati vezetők számára is. A kógens erejű rendelet a stratégiai tervdokumentumok előkészítésére, társadalmi véleményezésére, elfogadására, közzétételére, megvalósítására, nyomon követésére, valamint előzetes, közbeni és utólagos értékelésére, továbbá felülvizsgálatára vonatkozó követelményeket határozza meg a rendelet hatálya alá tartozó szervezetek számára.

Az elemzés alapján a gyengeségek és abból fakadó, azzal összefüggésben jelentkező veszélyek szerepelnek túlsúlyban, amelyeket kellő mértékben ellensúlyozhatnak a tervezési rendszer továbbfejlesztésében rejlő lehetőségek.

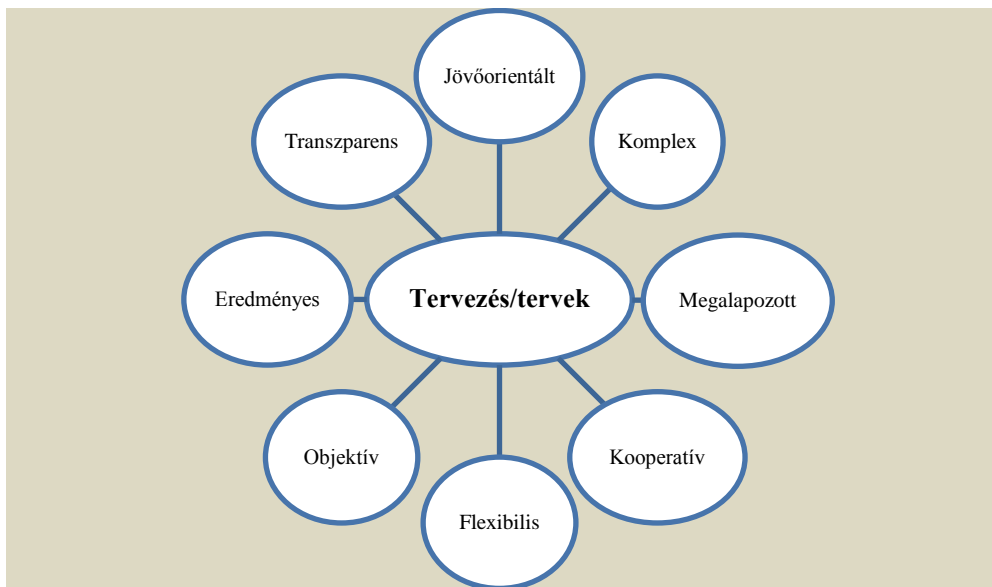
⁵⁶ A hivatkozott rendelet 3.§-a alapján a rendelet hatálya a Kormányra, a minisztériumokra, a kormányhivatalokra, a központi hivatalokra, a rendvédelmi szervekre és a fővárosi és megyei kormányhivatalokra terjed ki.

5.5. A modern tervezési rendszer javasolt felépítése és jellemzői

A települési önkormányzatok szintjén folyó tervezés jelenlegi állapotát leíró helyzetképben megfogalmazott gyenge pontokra és kritikai észrevételekre alapozva a továbbfejlesztés első lépéseként újra értelmezem a tervezést és meghatározom a modern tervezési rendszer alapvető kritériumait.

A tervezés újraértelmezésének kiindulópontjai és orientációi:

- hosszútávon fenntartható, amit egy erős stratégiai tervezés biztosít *(jövőorientált)*
- a tervezés nem korlátozódik a költségvetés tervezés folyamatára, hanem a stratégiai – taktikai – és éves tervek konzisztens rendszereként épül fel, mely illeszkedik a környezet (nemzetgazdasági tervek, EU-támogatáspolitikája, területi tervek) tervkészítési gyakorlatához *(komplex)*
- a tervezés magában foglalja az önkormányzat és intézményei külső környezetének (lehetőségek – veszélyek - és belső adottságainak –erős és gyenge pontok - elemzését és a további fejlődés útjainak feltárását *(megalapozott)*
- lehetőséget biztosít a résztvevők közötti információcserére, érdekegyeztetésre *(kooperatív)*
- az igényeknek, kihívásoknak megfelelően rugalmasan változtatható *(flexibilis)*
- módszertanilag megalapozott *(objektív)*
- az értékteremtő közszolgáltatást szolgálja a vezetői döntéstámogatáson keresztül *(eredményes)*
- a tervek nyilvánosak és áttekinthetőek „bárki” által *(transzparens)*.



30. ábra: A modern tervezési rendszer kritériumai

Forrás: saját szerkesztés

Az önkormányzati modern tervezés értelmezés közelít a tervezés üzleti felfogásához annyiban, hogy a tervezési folyamat részeként említi a környezet és a szervezet belső adottságainak, képességeinek elemzését, továbbá felhívja a figyelmet a tervezésben résztvevők közötti kooperációs folyamatra is, melynek végeredményeként az elkészült terv a különféle érdekelttek (stakeholder) eltérő igényeit egyaránt tükröző dokumentum szerepét kell hogy betöltse.

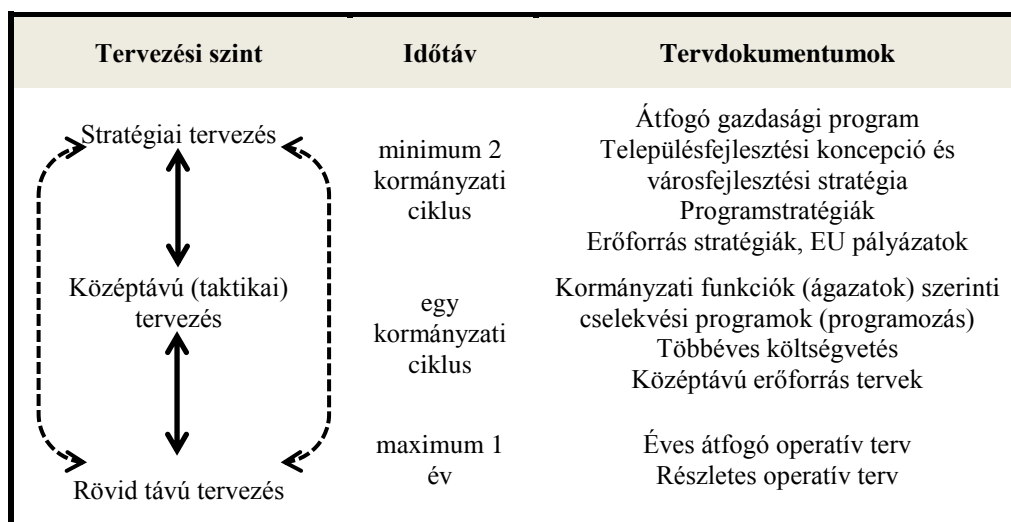
Véleményem szerint az önkormányzatok tervezése –hasonlóan az üzleti szektorhoz– nem korlátozódhat kizárólag a tervek elkészítésének folyamatára, hiszen a tervezés sikerességének egyik fokmérője a tervek eredményes megvalósítása, a cselekvést, mindennapi feladatellátást és vezetői döntéshozatalt támogató ereje, ezért foglalkozni kell a tervek végrehajtásának elemzésével és az erre épülő beszámolási folyamatokon keresztül, a tervezés és a tervekben kitűzött célok megvalósításának hatékonyságát és eredményességét mérő mutatószámrendszer kidolgozásának megvalósításával együtt.

Az elemzések a tervteljesítésekre vonatkoznak, ezért a terv - tény elemzés és beszámolás tevékenysége nem szakadhat el önálló tevékenységként a tervezéstől, ennek értelmében a tervezési folyamat részeként értelmezem az elemzés –beszámolás folyamatait is⁵⁷.

A modern önkormányzati tervezés teljesítmény és eredmény centrikus.

A teljesítmény és eredményközpontú tervezési rendszer főbb elemei öt csoportba rendezhetők, ezek a stratégiai tervezés, taktikai tervezés (programozás), rövid távú (operatív) tervezés (éves átfogó és részletes operatív terv), folyamatos teljesítményértékelés és beszámolás.

A teljesítmény és eredményközpontú (kontrollingszemléletű) tervezési rendszer felépítését a következő ábrán szemléltetem:



31. ábra: Önkormányzati tervezési szintek és tervdokumentumok javasolt rendszere

Forrás: saját szerkesztés

Első lépésben a stratégiai tervezés fogalmát kell újra gondolni. Értelmezésemben a **stratégiai tervezés egy dinamikus és kreatív folyamat**, egy olyan **aktív menedzsment eszköz**, amellyel a **hosszú távra kitűzött célok és változások megvalósíthatók**.

⁵⁷ A tervezés folyamatjellege mellett a **tervezés rendszerszerű megközelítése is szükséges**. A tervezési rendszer elemeivel a 2.2.2-es alfejezetben foglalkoztam.

A tervezési rendszer hajtómotorja csak egy proaktív, konkrét és a főbb stratégiai területekre koncentrálni tudó stratégiai terv tud lenni, amely nem kényszerből készül. A jelenlegi hosszú távú tervek készítése leginkább a jogszabályoknak megfelelés érdekében és az aktuális támogatási lehetőségek által vezérelve zajlik és nem a helyi közösség igényei (szükségei) alapján és érdekében készül. A kényszerűség abban is megmutatik, hogy az elkészült hosszú távú tervek végrehajtását nem követik nyomon és nem kérik számon a végrehajtásért felelős vezetőktől. Egy ilyen felfogásban elkészített hosszú távú terv nem a várható környezeti változásokra felkészülő, a lehetőségeket kereső aktív terv, hanem a változásokhoz passzívan alkalmazkodó, a jelenben érvényes adottságokra és körülményekre építő terv. **A hosszú távú tervezéssel az erősségek feltárásán és kihasználásán keresztül a helyi lehetőségek keresésére és kiaknázására kell törekedni.**

Az önkormányzati stratégiaalkotás javasolt alapvető kritériumai a következők:

Jövőorientáltság: ez a kritérium az alapja a teljes stratégiaalkotási folyamatnak és a többi jellemzőnek. Ennek keretében rögzíteni kell a stratégiai tervezés időhorizontját, az időhorizontok alsó és felső határait. Az időhorizontot véleményem szerint differenciáltan kell megállapítani. A vízió, misszió, intézményi értékek rögzítése a leghosszabb időtávra kell, hogy vonatkozzon, ez akár 10-15 évet is jelenthet, de legalább két kormányzati ciklust öleljen át. A vízió és misszió megváltoztatásának, illetve változékonyságának a valószínűsége a legkisebb. Ezt követi a gazdasági program (mint aggregált, legfelsőbb stratégiai szintű dokumentum) és a részletes program és erőforrás részstratégiák, amelyek esetében két kormányzati ciklus javasolt tervezési ciklusidőnek. Egyéb hosszú távú tervek (projektek) (például egy EU-s forrásból finanszírozott beruházási projekt) megkövetelhetik a szervezettől független külső tényezők

(például jogszabályi feltételek) kényszerítő ereje következtében az eltérő tervezési időintervallum kijelölését.

Ebben az esetben meg kell teremteni a konzisztenciát a gazdasági programmal és az egyéb részstratégiákkal. A jövőorientáció megjelenik továbbá a stratégiai irányvonalak, hosszú távú célkitűzések meghatározásában is, amelyekkel csökkenthető a működés során a bizonytalanság és a különféle kockázatok.

Rendszerszemlélet: kettős értelmezésben jelenik meg, egyrészt a stratégiai tervezést a környezettel kölcsönhatásban működő rendszernek kell tekinteni, amely rendszer elemei az inputok, folyamatok és outputok (outcome-ok). A másik értelmezésben a stratégiai tervezést a teljes vezetési rendszer részeként kell integrálni, a többi rendszer komponenssel összhangban kell működtetni. Ez azt jelenti, hogy össze kell hangolni az irányítási, ösztönzési-érdekeltségi, információs, kommunikációs rendszer, intézményi struktúra és szervezeti kultúra jellemzőivel.

Priorizálás: Annak érdekében, hogy a kialakított stratégiák a működést valóban befolyásoló, sikeresen koordináló tervek legyenek, törekedni kell a prioritások (kulcsfontosságú területek) kiválasztására és részletes tervezésére, olyan konkrét akciók, cselekvési programok formájában történő leképezésére, amelyekkel a kitűzött hosszú távú célok teljesíthetők. Azokon a területeken, ahol nincs szükség vagy nem várható a jövőben jelentős mértékű változtatás, ott nem szükséges a stratégiai mélységű tervezés. Az önkormányzat döntési jogköre mérlegelni és kijelölni a stratégiai fontosságú területeket (funkciókat, erőforrásokat).

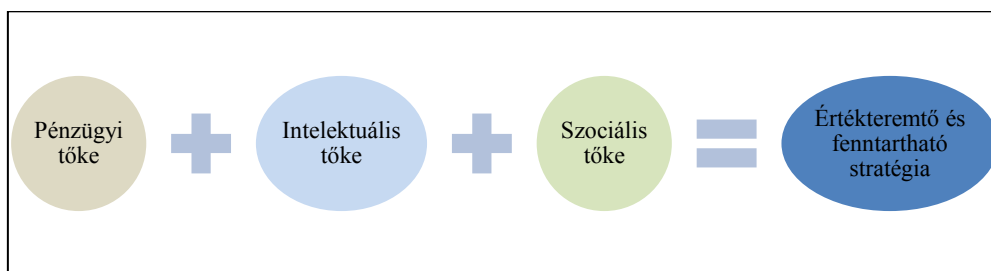
Mérföldkövek képzése: A mérföldkövek kialakításával lemérhető, hogy hol tart a stratégiai célok megvalósítása. A mérföldkövek a stratégiai monitoring nélkülözhetetlen elemei. A mérföldkövek nyomonkövetése ugyanakkor megköveteli a kvantifikálást biztosító indikátorok kidolgozását.

Törekedni kell a stratégiai célok nyomonkövetése során a végrehajtás kvantifikálására, de legalább a kvalitatív értékelés végrehajtására.

Mozgósító jelleg: A stratégiai tervekben megfogalmazott célkitűzéseknek, stratégiai iránymutatásoknak mozgósítani, motiválni kell a szervezet minden tagját a célelérést biztosító munkavégzés irányába. Ezért fontos, hogy a szervezet tagjai valamilyen formában kerüljenek bevonásra a stratégiaalkotási folyamatba illetve a stratégiai tervezés illeszkedjen a szervezeti struktúrához és kultúrához.

Interaktív folyamat: Az összes érintett és érdekelt bevonásával biztosítani kell a közös megállapodáson alapuló stratégiaalkotási folyamatot. Az érintettek bevonása növeli a stratégiai tervek elfogadottságát és ezen keresztül a helyi menedzsmenttel való társadalmi elégedettséget.

A modern tervezési rendszert az értékteremtő közszolgáltatást hosszútávon támogató, fenntartható stratégiai tervezés alapozza meg.



32. ábra: Az értékteremtő és fenntartható stratégiai tervezés pillérei

Forrás: saját szerkesztés

A stratégiai tervezés célkitűzéseinek meg kell jelenni végső soron az éves költségvetésben. A stratégiai célokat programozási technikával közép és rövid távú lépésekké kell transzformálni a cselekvési programok formájában. Ezeket a programokat célszerű a kormányzati funkciók szerint kialakítani (a javaslataim között bemutatom a programkialakítás javasolt struktúráját). A programok segítik a többéves (egy kormányzati ciklust felölelő, T + 3 év)) költségvetés összeállítását is.

A többéves költségvetés első éve (T. év) a soron következő év, amelyet törvény által előírt struktúrában és részletezettségben kell megtervezni.

Amennyiben a hosszú távú célokat sikerül az éves költségvetésekben számok formájában is kifejezni, azzal a költségvetés hosszú távon kiegyensúlyozott és finanszírozható. Ilyen értelemben a stratégiai tervezés egyik hozadékaként pénzügyi tőke keletkezik. **A terv akkor éri el a célját és válik a helyi közösség életét és mindennapjait szervező dokumentummá, ha a hosszú távú célok és fejlődési pálya egy kooperatív légkörben születik meg.** Az összes érintettel folytatott nyílt párbeszéd, közös eszmecsere és együttműködés végeredményeként összegyűlt „közös tudás” intellektuális tőke formájában koncentrálódik. A nyílt párbeszédnek számos előnye lehet, mivel összehozza az új embereket, új szövetségeseket, új ötleteket, amely hozzásegíti a résztvevők közötti kapcsolatépítést, amit a stratégiai tervezés szociális tőke formájában jelentkező hozadékanak tartok.

Az együttműködésre alapozott stratégiai szemléletben végrehajtott önkormányzati tervezéssel közvetve felszámolható a stratégiai tervezést megnehezítő egyik legnagyobb akadály, a kormányzati ciklusonként cserélődő menedzsment. **A politikai hatalom és ezzel együtt a stratégiai célkitűzések 4 éves körforgása sokat árt a stratégiai szemlélet önkormányzati szektorban történő kiépítésének és a stratégiai dokumentumokban kijelölt fejlődési pálya és stratégiai elképzelések megvalósításának.** A civil szféra aktívabb részvételével megvalósuló **stratégia alkotás következtében a helyi társadalom** nem a helyi aktuális politikai akarat stratégiai elképzeléseinek és hatalmi játszmáinak elszenvedője, hanem **a helyi stratégia formálójá**, aki érdekelt a közös stratégiai irányvonalak kialakításában. Mindezek eredőjeként nő az állampolgárok, helyi gazdálkodó szervezetek menedzsmenttel szembeni elégedettsége, ami megnöveli a helyi vezetők újraválasztásának esélyeit.

Az újraválasztás egy önkormányzat stratégiai terve, stratégiai elképzelései visszaigazolásának illetve elfogadottságának legkézenfekvőbb bizonyítéka. A folyamat végeredménye az egy kormányzati cikluson túlnyúló valódi stratégiai tervezés és stratégiai célkitűzések kialakítása.

A gazdasági program stratégiai szerepe

A tervek összefüggő rendszerében a gazdasági programnak kell betölteni az egyes részterveket integráló központi stratégiai terv szerepét.

A vállalati szinttel analóg módon értelmezhető az intézményi szintű átfogó stratégia, amit a gazdasági program képes betölteni. További stratégiai tervdokumentumnak tekinthető az üzletági szintet képviselő **ágazati (kormányzati funkcióknak megfelelő) stratégia** (például: egészségügyi, környezetvédelmi, oktatási stratégia) és ehhez a tervezési szinthez kapcsolódhatnak a regionális tervek is. **A harmadik stratégiai tervezési szintet az erőforrások stratégiai tervei képviselhetik**, ahol az egyes szakterületek (ágazatok) által kitűzött célok megvalósításának erőforrás szükségleteit kell megtervezni (például: az élőmunka felhasználás stratégia, az eszközbeszerzési stratégia, pénzügyi-befektetési stratégia).

A legmagasabb szintű és legátfogóbb stratégiai dokumentum és ennek megfelelően a kiinduló tervezési szintet is jelentheti a gazdasági program elkészítése. A gazdasági programot ilyen értelemben a bázis stratégiai tervnek tekintem, amely kijelöli a többi stratégiai tervdokumentum mozgásterét, cselekvési irányait, továbbá megalapozza a középtávú tervezést és az éves költségvetést.



33. ábra: A gazdasági program kapcsolata a költségvetéssel

Forrás: saját szerkesztés

A tervezési rendszer egyik meghatározó gyenge pontjaként az erőtlén gazdasági programot jelöltem meg a helyzetfeltárás és értékelés során. A gazdasági programok túl általánosak, nem érvényesül bennük a mozgósító jelleg, módszertanilag nem megalapozottak és az empirikus kutatás eredményei is igazolták, hogy megalkotása során nem érvényesül az interaktivitás, az érintettekkel történő együttműködő tervezés. Ezen problémák eredőjeként **a hiányos gazdasági program nem alkot** –mert nem képes - **konzisztens tervezési rendszert az éves költségvetéssel együtt és nem tölti be a központi stratégiai tervdokumentum szerepét.** A jelenlegi jogszabályok túl nagy mozgásteret és szabadságfokot biztosítanak az önkormányzatoknak a program formai és tartalmi felépítése tekintetében. Véleményem szerint a törvény mellékletei között lenne célszerű elhelyezni a gazdasági program jól strukturált formanyomtatványát a „gazdasági program tartalmi kellékei” címmel – javasolt felépítését lásd 8. mellékletben-, amelyet kötött szerkezetben az egyéni sajátosságokat is figyelembe véve kellene kitölteni az önkormányzatoknak. A javaslatommal a válaszadók többsége is egyetértett. Az egységes felépítésű gazdasági program biztosítja az önkormányzatok közötti összehasonlító elemzések elvégzését is, továbbá segítséget jelent az elkészítők számára.

A gazdasági program által felölelt időtávnak legalább két kormányzati ciklus javasolt, tekintettel a program stratégiai jellegére. A felépítésével és elkészítésével kapcsolatos formai és tartalmi előírások vonatkozásában irányadónak tekintem a 314/2012 (XI.8.) kormányrendeletet a településfejlesztési koncepcióról, az integrált településfejlesztési stratégiáról és a településrendezési eszközökről, valamint egyes településrendezési sajátos jogintézményekről (továbbiakban: **településfejlesztési rendelet**). A településfejlesztési rendelet véleményem szerint előremutató, mert érvényesülnek benne a modern tervezés jegyei és szemlélete.

A gazdasági program javasolt felépítése –vázlatosan-:

37. táblázat: A gazdasági program javasolt felépítése

| Fejezet | Megnevezés |
|---------|------------------------------|
| I. | Bevezetés |
| II. | Önkormányzat bemutatása |
| III. | Helyzetelemzés |
| IV. | Stratégiai térkép |
| V. | Átfogó programozás |
| VI. | Vagyongazdálkodás |
| VII. | Emberi erőforrás gazdálkodás |
| VIII. | Pénzügyi stratégia |
| IX. | Függelék |

Forrás: saját szerkesztés

A gazdasági program jelenti a kiindulópontját a középtávú tervezésnek, melyben egy kormányzati ciklusra javasolom megtervezni a gazdasági programban kijelölt stratégiai fontosságú főprogramokat alkotó programokat mint cselekvési programokat és a többéves költségvetést.

A főprogramok és programok a „COFOG” struktúrához igazítva kormányzati funkciókra vonatkoznak.

A cselekvési programok (programok) tartalma:

- A programban szereplő szakfeladatok (alprogramok) ismertetése, részletes leírása.
- A program céljai a megvalósítási szakaszban.
- Indikátorok kidolgozása.
- A program megvalósításának ütemezése (havi/negyedéves bontásban), a végrehajtásért felelősök (felelős munkatársak, szervezeti egység illetve végrehajtó intézmény) kijelölése, a megvalósítás eszközrendszere.
- A program pénzügyi (költségvetési) ütemezése kiadásonként és bevételenként közgazdasági osztályozás alapján a költségvetési mérleg kiadás –bevétel kategóriái szerinti részletezésben évenként. Az első évet részletesen (akár havi szinten) kidolgozva.
- Költségkalkuláció készítése. A programok költség-haszon elemzése.

A cselekvési programok alapján valósul meg a programalapú költségvetés tervezés, ezért kidolgozásuk során törekedni kell a pontosságra és megbízhatóságra.

Az éves tervezés keretében a következő tervdokumentumokat javaslom elkészíteni:

| Éves átfogó operatív terv | Éven belüli részletes operatív terv |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> •Tervfejezetek: •Pénzügyi terv (éves költségvetés, likviditási terv, cash flow) •Éves programtervek (cselekvési programok éves tervei) •Erőforrás tervek (élőmunka, beruházási eszközök, egyéb eszközök) •Kockázati terv (kockázatbecslés) •Költség és eredményterv | <ul style="list-style-type: none"> •A mindennapi működést támogató résztervek szerepelnek itt heti vagy havi bontásban. Jellemzően a kötelezően ellátandó feladatok ellátásának szervezeti-erőforrás-likviditási tervei ezek. |

34. ábra: Rövid távú tervek

Forrás: saját szerkesztés

Éves költségvetés tervezés javasolt megújítása:

Álláspontom szerint a különféle költségvetés tervezési eljárásokat differenciáltan kell alkalmazni.

A differenciálás a feladatellátás és a működés különböző fázisai és a felmerülő kiadás jellege függvényében javasolt. **Az ellátandó feladat jellege, kiadásszerkezete alapvetően befolyásolják az alkalmazható tervezési technikát.** Az inkrementális tervezés alapvetően minden feladat vonatkozásában alkalmazható módszer. Mégis, a korábban összefoglalt hátrányok miatt indokolt minél alacsonyabb arányban támaszkodni rá.

Ugyanakkor **a közvetett kiadásként jelentkező feladatokat nem érdemes program alapon tervezni, ezeknél továbbra is javasolt az inkrementális technika.** A költségvetés közvetett kiadásai között szerepelnek a karbantartó részleg, egyéb kisegítő részleg, szakmai egységek, szakágazatok közvetett kiadásai, épületek fenntartásának kiadásai és a központi irányítás kiadásai.

A közvetett kiadások jellegzetessége az, hogy nem lehet őket „igazságosan” vagyis megfelelő arányszám vagy jellemző segítségével a konkrét szakfeladatokkal mint költségviselőkkel kapcsolatosan elszámolni.

Ennek következtében nem fognak megjelenni egy-egy program közvetlen kiadásait összesítő önköltségben sem. Az önköltség fogalmat ebben a kiadás szemléletű vagyis költségvetési számviteli terminusban az összes közvetlen kiadásként értelmezem. **Az inkrementális tervezés további alkalmazásra javasolt feladatai azok** a kötelezően ellátandó feladatok, **amelyeknél az elért eredmény (output) illetve hatás (outcome) nem vagy nagyon nehézkesen mérhető.** Ezek a feladatok az állami működési kormányzati funkcióba sorolt általános közösségi szolgáltatás, védelem, rendvédelmi és közbiztonsági feladatok. **Továbbá az** olyan – országos összesítés alapján - **alacsony stratégiai jelentőségű funkcióknál** –egy feladat stratégiai szerepét önkormányzatunként egyedileg kell mérlegelni -, mint a gazdasági funkciók **sem javasolt a jelentős adminisztrációs kötelezettséggel járó programozási technika alkalmazása,** hiszen a stratégiai célokat megvalósító feladatok kerülnek programozás alá. Bármelyik költségvetés tervezési eljárást is akarja alkalmazni egy önkormányzat, minden esetben mérlegelni kell a költség-haszon szempontokat is.

Programtervezés (cél és teljesítményalapú eljárás)

A költségvetés tervezési eljárásokat bemutató fejezetben összefoglaltam az egyes eljárásokkal szemben megfogalmazott előnyöket és hátrányokat, mindezek figyelembevételével **az általam javasolt költségvetés tervezési technika nem a tiszta programtervezési eljárás, hanem egy program alapú teljesítmény és eredményorientált módszer.**

Az ellátandó szakfeladatokat a kormányzati funkciók (COFOG) szerinti szerkezetben érdemes programokba rendszerezni, tekintettel arra az önkormányzati adatszolgáltatási kötelezettségre (lásd számviteli Rendelet és Áhtv.103.§ (3) bekezdése), miszerint a költségvetési bevételeket és

kiadásokat a kormányzati funkciók szerint is nyilván kell tartani és be kell mutatni a tervezés és elszámolás során. Célszerű tehát ebből az előírásból kiindulva kialakítani a programstruktúrát.

A programozás során főprogramok, programok és alprogramok (feladatok) csoportosításban célszerű rendszerezni az önkormányzati feladatokat. A főprogramokat a kormányzati funkciók (például: egészségügy), a programokat a funkciókon belül megjelenő önkormányzati feladatok (például: egészségügyi alapellátás) alkotják. Az alprogramokban a konkrét feladatellátáshoz kapcsolódó ágazati és egyéb szakmai előírások szerint ellátandó szakspecifikus és konkrét részfeladatok jelennek meg (például: háziorvosi ellátás). Fontos, hogy az alprogramok olyan részfeladatokra legyenek tovább tagolva, amelyek eredményei (output) illetve az eredmények által elért hatások (outcome) mérhetőek, és amelyek hozzájárulnak az adott program szintjén megfogalmazott stratégiai célkitűzések realizálásához. (A 6. melléklet összefoglaltan bemutatja az önkormányzat által ellátandó kötelező feladatok kormányzati funkciók szerinti besorolását, ami a programozás kiindulópontját jelenti.)

A programozás javasolt lépései és kapcsolata a stratégiai tervezéssel:

A programok kialakításának alapja az interaktív kapcsolat az összes „érintettel”. Érintetteknek számítanak az önkormányzat és intézményeinek vezetői, a tervező apparátus tagjai, a jegyző, a képviselő testület és a bizottságok tagjai, külső szakértők, a társadalmi és gazdasági élet szereplői, a lakosság, a vállalkozások, civil szervezetek.

A programkészítés során folyamatos az egyeztetés az irányító hatóságokkal (Minisztériumokkal, egyéb irányító hatóságokkal), szükség esetén az EU-val.

A programkészítés javasolt lépései:

- előzetes helyzetértékelés
- célrendszer kialakítása (célok definiálása)
- stratégia meghatározása
- cselekvési programok kidolgozása egy kormányzati ciklusra
- teljesítménymérő monitoring rendszer kialakítása (indikátorok képzése)

A programszintű stratégiai célokat a taktikai tervezés folyamatában konkrét cselekvési programmá kell alakítani. A cselekvési programok középtávú terveknek tekinthetők, javasolt egy kormányzati ciklust (jelenleg 4 év) tekinteni tervezési időszaknak. Szerkezetileg a programokban szereplő közvetlen kiadásokat és bevételeket mint kalkulációs tételeket a közgazdasági osztályozás szerint kell kalkulálni az éves költségvetéssel való konzisztencia megteremtése érdekében. A cselekvési programok alapján ezután összeállítható a többéves költségvetés, szintén egy kormányzati ciklusra kiterjedően.

A programok megvalósítása:

A programok megvalósítását szigorúan ellenőrzött, előre meghatározott feladatrendben kell végrehajtani. A programok megvalósításáról éves teljesítményjelentéseket kell készíteni. A folyamatos beavatkozás lehetősége érdekében azonban nem elegendő egy éves teljesítmény-jelentést készíteni a programok végrehajtásáról, hanem rendszeres visszacsatolás formájában kell biztosítani a vezetők felé a szükséges információkat a programok alakulásáról (terv-tény eltérés elemzés, program-előrehaladás vizsgálatok formájában).

Programozási Kézikönyv

Célszerű formalizálni a programalkotás lépéseit, folyamatát, résztvevőit és azok feladatait egy programozási kézikönyvben. Ebben a kézikönyvben, annak mellékleteként praktikus bemutatni a programleírásokat is.

A programleírás részletesen ismerteti az egyes programokat, melynek lehetséges tartalma a következő:

- a szakfeladattal kapcsolatos elvárások és jogszabályi háttér összefoglalása
- a feladat céljának leírása, feladattól várt hatások, eredmények, tevékenységek ismertetése a mérést biztosító indikátorok kijelölésével együtt
- a feladatellátás tárgyi és szervezeti kereteinek ismertetése
- a program kiadás és költség kalkulációja, közvetlen kiadás (önköltség) levezetése kalkulációs tételenként (előkalkuláció)
- a program végrehajtás során felmerülő lehetséges kockázatok.

A programozással, programalapú tervezési rendszerrel biztosítható a tervekben előírányzott cselekvések, akciók időbeli ütemezése, a stratégiai célok konkrét cselekvések formájára történő lebontása, az előírányzott cselekvések pénzügyi megvalósíthatóságának (hosszú távú finanszírozási és likviditási szempontú) „elő-kalkulációja”, a programokba rendezett feladatok teljesítésének nyomon követését biztosító teljesítmény-indikátorrendszer (monitoring rendszer) kiépítése.

Nullbázisú tervezés (ZBB)

Véleményem szerint **a nullbázisú szemléletben végrehajtott tervezési eljárás közel áll az üzleti szektorban elterjedt „lean szemléletű menedzsment” gondolkodáshoz és az értékelemzés alapelveihez** abban a tekintetben, hogy felfogásában **csak a társadalmilag szükséges feladat teljesítése érdekében felmerülő kiadási tételek tekinthetők indokoltnak**, másképpen megfogalmazva csak az értékteremtő folyamatot szolgáló kiadások a jogosak és finanszírozhatóak. **Ahol nem igazolható bizonyítottan a kiadás értékteremtő közszolgáltató feladattal való kapcsolata, ott meg kell akadályozni a kiadási tétel felmerülését.**

Mit is takar az értékteremtő közszolgáltatási folyamat fogalma? Minden olyan folyamat indokolt és ezáltal értékteremtő, ami az önkormányzat kötelező és önként vállalt feladatellátásához közvetlenül vagy közvetve hozzájárul és biztosítja a hatékony, eredményes és gazdaságos szolgáltatásnyújtást.

A nullbázisú tervezési eljárást teljesen új szakfeladat bevezetése előtt vagy a folyamatos működés során a már meglévő szakfeladatok indokoltságnak illetve felmerült kiadásainak igazolására, felülvizsgálatára tökéletesen alkalmazható módszernek tartom.

Továbbá beruházási, fejlesztési projektek megvalósítása előtt érdemes a „ZBB” módszer felhasználásával „előkalkulálni” az új beruházás működtetése során felmerülő várható kiadásokat és bevételeket és az így végrehajtott beruházás gazdaságossági számítások eredményeinek a függvényében dönteni a beruházás megvalósításáról. A módszer időigényessége és munkaigényessége miatt nem javaslom a folyamatos költségvetés tervezés folyamatában.

Végezetül a következő táblázatban összefoglalom az eddigi megállapításaimat és összehasonlítom a tradicionális önkormányzati tervezési rendszert az általam javasolt modern (menedzsment szemléletű) tervezési rendszer jellemzőivel.

38. táblázat: A tradicionális és a modern tervezési rendszerek összehasonlítása

| Tradicionális tervezési rendszer | Szempontok | Modern tervezési rendszer |
|--|---|---|
| Bürokratikus. Hagyományos institucionalista. | Szemlélet | Alternatív, menedzsment szemléletű. |
| Folyamatjellegű. | Tervezési megközelítés | Rendszerszintű (mely rendszernek része a tervezési folyamat is). |
| Költségvetési tervekészítésen keresztül a pénzügyi egyensúly biztosítása. | Tervezés célja | Értékteremtő („3E”) közszolgáltatás támogatása. |
| Költségvetési számvitel. | Számviteli információs bázis | Költségvetési és pénzügyi számvitel. |
| Elsődlegesen a helyi vezetők. | Résztvevők | „Stakeholderek” széles körű részvétele (kooperatív tervezés). |
| Külső kényszer (jogszabályi kötelezettségnek való megfelelés). | Tervkészítés motivációs forrása | Belső motiváció (érdek). |
| A tervekészítés egyfajta kényszer. | Tervezői hozzáállás | A tervekészítés egy lehetőség. |
| Rövid távú szemlélet. | Menedzsment szemlélet | Stratégiai szemlélet. |
| Nagyvonalú gazdasági program, jogszabályok által előírt ágazati tervek, településfejlesztési terv, egyéb jogszabályok által előírt hosszú távú tervek. | Stratégiai tervdokumentumok | Részletes gazdasági program, kormányzati funkciók szerinti stratégiai programtervek, településfejlesztési terv, egyéb jogszabályok által előírt hosszú távú tervek. |
| Stabilitási törvény felhatalmazása alapján. Gyakorlatilag hiányzik ez a tervezési szint. | Középtávú tervdokumentumok | Kormányzati funkciók szerinti cselekvési programtervek, több éves költségvetés. |
| Éves költségvetés Likviditási jelentés | Operatív tervdokumentumok | Komplex operatív terv. |
| Inkrementális túlsúly. | Költségvetés tervezés módszertana | Differenciált. Preferált programtervezési technika. |
| Gyenge. | Módszertani megalapozottság. | Erős. |
| Nem jellemző. | Rendszeres tervezési monitoring | Szükséges. |
| Rugalmatlan. A környezeti változások passzív eszköze. | A tervek és a környezet viszonya | Proaktív. Rugalmas. |
| Politikai befolyás és közhatalmi szempontok dominálnak. | Politikai- szakmai befolyásoltság aránya | Szakmai szempontok a meghatározóak. |

Forrás: saját szerkesztés

6. KÖVETKEZTETÉSEK ÉS JAVASLATOK

A tervezési rendszerre kiterjedő átfogó elemzés alapján elkészítettem a települési önkormányzatok tervezési rendszerére irányuló SWOT analízist, amellyel feltártam a kritikusként számító területeket, gyenge pontokat a továbbfejlesztést támogató erősségekkel és lehetőségekkel együtt. A következtetéseimet és javaslataimat erre a helyzetképre és személyes tapasztalataimra alapozva fogalmaztam meg.

Az önkormányzati szektor tervezési rendszerével foglalkozó szakirodalmak, kutatások leginkább az éves költségvetés készítés (tervezés) módszertanára, elvi kérdéseire és gyakorlati vizsgálatára koncentrálnak (lásd például: ÁSZ tanulmányok), és kisebb hangsúlyt fektetnek a stratégiai tervezési kérdésekre. Ezt a költségvetés dominanciát az empirikus kutatás eredményei is megerősítették. Véleményem szerint **az önkormányzati szektor tervezési rendszerében rejlő egyik legnagyobb kockázati tényezőt, veszélyforrást a rövid távú gondolkodás, az éves költségvetés tervezés túlzott dominanciája jelenti, hiszen a stratégiai szemlélet és stratégiai tervezés hiányában a tervezés kizárólag a jelenre, esetleg a múltra koncentrálnak**, így a feladatellátást, a folyamatos működést a jelen determinálja. Ezzel szemben a hosszú távú célok (jövőkép, küldetés, stratégiai irányok) meghatározásával és ennek függvényében végrehajtott tervezéssel a jövő válik mozgatórugóvá. A tervezés során tanúsított rövid távú szemlélet visszaköszön ott is, hogy a hosszú távú célokat, fejlesztési elképzeléseket illetve a működési kereteket és a feladatellátás feltételeit nem a stratégiai célok jelölik ki, hanem az épp rendelkezésre álló támogatási lehetőségek mentén szervezik. **A stratégiai tervezés egy fejlett tervezési rendszer fő determinánsaként, hajtómotorjaként kell, hogy működjön, amely hosszú távon tudatos kontroll alatt tartja a célélérést, a célkitűzés során kijelölt pályát.**

A tervek pontosságát nagyban meghatározza a tervezési környezet. Tervezési környezet alatt azt a makro és mikrokörnyezetet értem, ami hatással van az önkormányzatok tervezési folyamatára, a tervdokumentumok konkrét tartalmára. Az egyik legmeghatározóbb környezeti elem maga a központi költségvetés, a jogszabályi környezet, a makrogazdasági előrejelzések (például infláció, devizaárfolyamok alakulása, kamatlábak). A magyar tervezési környezet sajnos nem tekinthető kiszámítható környezetnek. A tervezési környezet rendszeresen változó követelményeivel és komplexitásával megnehezíti a hosszú távú tervezést, ez a vélemény visszaköszönt a megkérdezettek stratégiai tervezéssel szemben megfogalmazott ellenérvei között is. Ugyanakkor a stratégiai tervekészítéssel és menedzsmenttel a környezeti változékonyságból eredő jövőbeni kockázatok minimalizálása a cél.

A stratégiai tervezés szükségszerűségét alátámasztó legfőbb érvek a következőképpen összegezhetők:

- Általánosságban a hosszú távú tervezés erősíti az –egyébként az államháztartás teljes szintjére is érvényes elvárások- átláthatóság, elszámoltathatóság, nyitottság követelményeinek és az előrejelzések iránti igények teljesülését.
- A működési hiány jelenléte, aminek következtében a tervekészítést nem a célok (stratégiai irányvonalak), hanem a kényszer befolyásolja.
- Fenntartható és kiegyensúlyozott működés és gazdálkodás alapja a többéves tervezés.
- Hosszú távú finanszírozhatóság iránti igény (ezzel összefüggésben az eladósodottság mértékének csökkentése, a kedvezőtlen adósságállomány-struktúra megszüntetése, a csődhelyzet elkerülése).
- A Közösségi programozási periódushoz történő alkalmazkodás is megköveteli a hosszabb távú tervezési gyakorlatot.

- A helyi lakosság és gazdálkodó szervezetek „közérzetét” javítja, ha látható stratégiával rendelkezik a település önkormányzata, amely hozzájárul a helyi gazdaság teljesítőképességének növelésén keresztül a település (a régió) versenyképességének fokozásához és nem utolsósorban a helyi lakosság életkörülményeinek javításához a helyi környezet (település) látványos fejlesztésén keresztül.

A tervezési rendszerre megfogalmazott átfogó innovációs javaslatok:

A települési önkormányzatok tervezési rendszerének kiemelt továbbfejlesztésre váró területei:

- **A gazdasági program stratégiai szerepének erősítésén keresztül a stratégiai tervezés és menedzsment kiépítése. Proaktív és kooperatív stratégiai tervezés** megvalósítása, a stratégiai szemlélet erősítése.
- **A középtávú tervezési szint kiépítése.** Középtávnak egy kormányzati ciklust (jelenleg 4 év) tekintek. A középtávú (taktikai) tervezés keretében elkészítendő tervek a kormányzati funkciók szerinti cselekvési programok, az erőforrás tervek és a többéves költségvetés.
- **Az éves költségvetés tervezés módszertani megújítása,** a tervezési módszerek differenciált alkalmazása illetve elmozdulás a teljesítmény és eredményorientált programtervezési eljárás (továbbfejlesztett programköltségvetés tervezés) irányába.
- **A menedzsment szemlélet erősítése az üzleti szektorban alkalmazott tervező – elemző módszerek szelektált és differenciált bevezetésén keresztül.**

Véleményem szerint **a tervezési rendszert a jövőben erősíteni kell mind a hosszú távú mind a rövid távú tervezés területén önkormányzati mérettől függetlenül.** A továbbfejlesztés nulladik lépéseként tisztázni kell azt az alapkérdést, hogy **„mit várunk el a tervezéstől”.**

A kérdésre talán az a válasz adható, hogy **a tervek megvalósítása során mérhető haszon mutatkozzon a „stakeholderek” elvárásaira.** A haszon ebben a terminusban az érintettekre gyakorolt - előzetes célkitűzések között is megfogalmazott - hatással (outcome) egyenértékű.

- Erősíteni kell a stratégiai szemléletet és stratégiai menedzsment tevékenységet a stratégiai tervezési és elemzési módszerek önkormányzatokra átszabott adaptálása mellett. Ennek keretében első lépésként a gazdasági program globális –teljes önkormányzati működést átfogó-stratégiai szerepét kell megerősíteni és biztosítani. Módszertanilag a programonként elkészített Balanced Scorecard (BSC) képes leginkább támogatni a stratégiai tervekben kitűzött célok teljesülését és ezen keresztül a stratégiai menedzsment tevékenységet. A Balanced Scorecard vagy „Kiegyensúlyozott mutatószámrendszer” egy olyan, a vezetést támogató rendszernek tekinthető, amely egy konkrét gazdálkodó szervezet stratégiai célkitűzéseit egy összehangolt teljesítmény mutatószám rendszerre alakítja át. Ennek következtében a hosszú távú és átfogó stratégiai célkitűzéseket rövid távú és konkrét célokká transzformálja. Ez az úgynevezett transzformáció klasszikus felfogásban négy különböző nézőpont vagy dimenzió köré rendeződik. Ez a négy dimenzió a következő: pénzügyi teljesítmény, vevő, működési folyamatok, valamint a tanulás és fejlődés nézőpontok. Az egyes nézőpontokhoz rendelhető mutatószámok és az így kialakított teljesítmény mutatószám rendszer kifejlesztése az önkormányzatok működésének, gazdálkodási környezetének sajátosságait figyelembe véve történik. A BSC a múltbeli teljesítményt tükröző pénzügyi mutatókat kiegészíti olyan „nem pénzügyi mutatókkal” is, amelyek segítségével feltárhatóak a hosszútávon fenntartható és finanszírozható szervezeti működést befolyásoló tényezők és így sikerrel teljesül az önkormányzati szektor működési célfüggvényét leíró „3E”.

- A BSC alkalmazása mellett kiegészítő módszerként javaslom a „SWOT” és a „Benchmarking” módszerek folyamatos alkalmazását. Ezekkel a módszerekkel egy komplex stratégiai tervező – elemző - döntéstámogató rendszer működtethető a stratégiai kontrolling keretében. A SWOT elemzés segítségével mintegy a konkrét tervezés 0. lépéseként feltérképezhetők az önkormányzati feladatellátás és finanszírozás gyenge és erős pontjai, a működés és gazdálkodás területén mutatkozó lehetőségek és veszélyek (kockázatok). Ennek a módszernek nagy előnye az egyszerűség, ezért elkészítése nem igényel speciális szakmai ismereteket, ellenben igényli az önkormányzati működés – gazdálkodás - finanszírozás részletes és összefüggő ismeretét. A Benchmarking eljárás segítségével megismerhető a „szomszéd” önkormányzatok működésének „legjobb gyakorlata”, segítségével feltárhatók a teljesítménynövelés újabb lehetőségei, javítható a feladatellátás színvonala, adaptálhatók sikeres finanszírozási, tervezési és egyéb menedzsment gyakorlatok. Megfontolandó lenne egy, a legjobb gyakorlatokat tartalmazó közös adatbázis létrehozása is.
A benchmarking végeredményben növeli az önkormányzatok versenyképességét és áttételes hozadéka hosszú távon a helyi közösség életszínvonalának, „közérzetének” javulása.
- A költségvetés tervezési technika megújítása, feladatonkénti differenciált alkalmazása és elmozdulás a cél és teljesítményalapú költségvetés tervezés irányába. A feladatfinanszírozás meg is követeli a feladatszintű tervkészítést, a feladatok költségviselőként történő kezelését illetve feladatonkénti költség –és lehetőség szerint bevétel-kimutatást és költség-haszon elemzést. A teljesítéselvű könyvvezetésen alapuló számviteli információk biztosítják ennek keretfeltételeit és információs bázisát.

- A stratégiai tervek és az éves költségvetés összekapcsolása, mérhető ok-okozati kapcsolat rendszer kiépítése. A stratégia leképeződései a kiadási oldal preferenciái nyomán tükröződnek vissza az éves költségvetésekben. Az oksági kapcsolat és a stratégiai célok (tervszámok) éves költségvetésben való megvalósulásának, teljesítésének mérhetőségét illetve nyomon követhetőségét támogathatja a program struktúrában kialakított komplex stratégiai – taktikai és költségvetés tervezési rendszer, amelyet a Balanced Scorecard keretében célszerű kialakítani. A programstruktúrák javítják a tervek transzparenciáját és támogatják a feladatfinanszírozás rendszerét is, hiszen egy-egy program valójában egy-egy ellátandó feladatot takar⁶⁰.
- Integrált terv-teljesítést mérő, nyomonkövető mutatószámrendszer kiépítése és rendszeres beszámolója az érintett vezetők felé. A mutatószámok kialakítása során törekedni kell az önkormányzati működés-gazdálkodás sajátosságait szakszerűen és pontosan tükröző mutatószámok kialakítására, amelyek egyrészt a költségvetési számviteli rendszerből, másrészt az „új” pénzügyi számviteli információs rendszerből (együttesen az önkormányzat komplex számviteli információs rendszere) származó adatbázisra tudnak támaszkodni. Ezeket a mutatószámokat szintén a Balanced Scorecard dimenzióihoz igazítva javasolt kiépíteni.
- A teljes tervezési rendszer kontrolling rendszer keretében történő működtetése. A kontrolling alapvető funkcióit és eszközeit megőrizve sikeresen adaptálható az önkormányzati szektorban is.

⁶⁰ A programalapú költségvetés felépítéséről, alkalmazásából fakadó előnyökről részletesen lásd például: Báger (2006), ÁSZ (2007); Murray- Efendioglu (2011) és Robinson (2013) írásait.

- Együttműködő, kooperatív tervezési rendszer kiépítése az érintettek (például: helyi vállalkozások, egyéb gazdálkodó szervezetek, civil szervezetek, lakosság) szélesebb körű bevonásán keresztül. Erre kiváló terep lehet például az önkormányzat által szervezett közmeghallgatás, amelyet kellő népszerűsítés, promotálás kell, hogy megelőzzön annak érdekében, hogy az érintettekhez időben eljusson a szükséges információ.

A pénzügyi számviteli információk felhasználási lehetőségei

A költségvetési számvitel fogalmát 2014-től felváltotta az államháztartási számvitel fogalma, amely a hagyományos, pénzforgalmi szemléletű költségvetési számvitelből és a módosított eredményszemléletű pénzügyi számvitelből tevődik össze. *„A pénzügyi számvitel a vagyon és annak összetétele, a tevékenység eredménye valóságnak megfelelő, folyamatos, zárt rendszerű, áttekinthető nyilvántartását és az éves költségvetési beszámoló ezekre vonatkozó részei megbízható és valós összképet mutató elkészítését biztosítja.”* (4/2013 3.§ (3) bek.) A pénzügyi számvitel alapján készülő dokumentumoknak köszönhetően a nyilvántartási és beszámolási rendszer kiegészül a vállalkozói szektorból jól ismert beszámoló elemekkel –természetesen a költségvetési sajátosságok figyelembevételével, tehát nem feleltethető meg „egy az egyben” a két szektor beszámolójának tartalma-melynek köszönhetően az éves költségvetési beszámolók komplexebb képet mutatnak az önkormányzatok gazdálkodásáról, vagyoni-pénzügyi-jövedelmezőségi helyzetéről. **Az éves költségvetési beszámoló összeállítása a jövőben egyaránt igényli a költségvetési számvitel és a pénzügyi számviteli adatokat.** A költségvetési számvitel alapján a költségvetési jelentést és a maradványkimutatást kell összeállítani.

A pénzügyi számvitelből származó adatok alapján kerül összeállításra a mérleg, az eredménykimutatás, a költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás, továbbá a kiegészítő melléklet.

Véleményem szerint a hatályba lépett számviteli változásoknak köszönhetően megteremtődnek a vezetői számvitel információs alapjai az önkormányzati szektorban is.

Értelmezésemben a költségvetési szektorban kialakításra javasolt vezetői számvitel fogalmán olyan információszolgáltatási és értékteremtő működést támogató rendszert kell érteni, amelynek a célja a különböző vezetői szintek részére a tevékenység ellátásához szükséges információk biztosítása a gazdaságos, hatékony, eredményes és minőségi közszolgáltatás elérése érdekében.

A költségvetési szektor vezetői számvitelének javasolt funkciói a következők:

- tervezés
- elszámolás
- költség és teljesítményszámítás
- elemzés - ellenőrzés



információszolgáltatás

Véleményem szerint a teljes tervezési tevékenységet (tervezési rendszert) a vezetői számvitel keretében és módszereinek a felhasználásával kell kialakítani, amely az összes érintett közreműködésével együtt realizálódik.

A vezetői számvitel elsődleges szerepe a tervezés és a tervek végrehajtásához kapcsolódó elemzések és ellenőrzések funkcióinak teljesítéséhez szükséges információk előállítása és indokolt esetben a résztervek elkészítése is. A konkrét tervezési feladat szervezési kérdéseit a helyi vezetés hatásköre kialakítani. A tervezési feladatok delegálása a tervezési szintnek és tervfajtának függvényében differenciálható. **A vezetői számvitel keretében szolgáltatott információk elsődleges forrása az elszámolási rendszer.**

Az elszámolási funkció keretében a vezetői számviteli alrendszeren belül javasolt kialakítani egy olyan elszámolási rendszert, amely biztosítja a felmerült kiadások, pénzbevételek (költségvetési könyvvizetés alapján) és a költségek, ráfordítások és realizált bevételek (pénzügyi könyvvizetés alapján) költséghelyenkénti és költségviselőnkénti elkülönített gyűjtését. A költséghelyek (6-os számlaosztály) és költségviselők (7-es számlaosztály) rendszerének kialakítása során figyelembe kell venni, hogy a tervekkel azonos struktúrában kerüljenek kiépítésre a számlaosztályok. Ez azt jelenti, hogy **minden olyan költségre illetve kiadásra ki kell alakítani a költséghelyi, költségviselőnkénti elszámolást, amelyre a költség, kiadás tervezése is megtörtént.**

Ennek célja a tervek végrehajtásának folyamatos és utólagos elemzési és ellenőrzési feltételeinek a biztosítása. A jelenlegi szabályozás a kiadások és bevételek tekintetében az egységes rovatrend alapján közgazdasági osztályozás szerinti nyilvántartást követel meg, ugyanakkor a teljesített kiadásokat és bevételeket funkcionális szempontok szerint is összesíteni kell a kötelező adatszolgáltatás érdekében. A pénzügyi könyvvizetés során a költségek költségviselőnkénti elszámolása kötelező, azonban a költséghelyi és költségviselőnkénti elszámolás teljesítése feltételhez kötött. A rendelet alapján nem kötelező a 6. és 7. számlaosztály használata, ha a tevékenység egy szakfeladatot sem vagy kizárólag egy szakfeladatot érint. Javaslatom alapján a modern tervezési rendszer része a költség és eredményterv, ami megköveteli a költségek és a kapcsolódó bevételek szakfeladatonkénti (költségviselőnkénti) nyilvántartását is, amely megalapozza a gazdaságos szolgáltatásszervezést. Felmerül ugyanis a kérdés, hogy önköltség hiányában mi alapján mérlegeli az önkormányzat a feladatellátás optimális szervezeti kereteinek biztosítását.

További problémaként jelölhető meg az is, hogy a mentesítő szabály alapján bizonyos önkormányzatok szakfeladatainak bekerülési költségére vonatkozóan nem állnak rendelkezésre adatok, így nem biztosított az önkormányzatok közötti összehasonlítás sem. Ezen okoknál fogva **javaslom a másodlagos költség helyi és költségviselőnkénti elszámolás kögens szabályozását a rendeletben a szektor szereplőinek összehasonlíthatóságának biztosítása érdekében.**

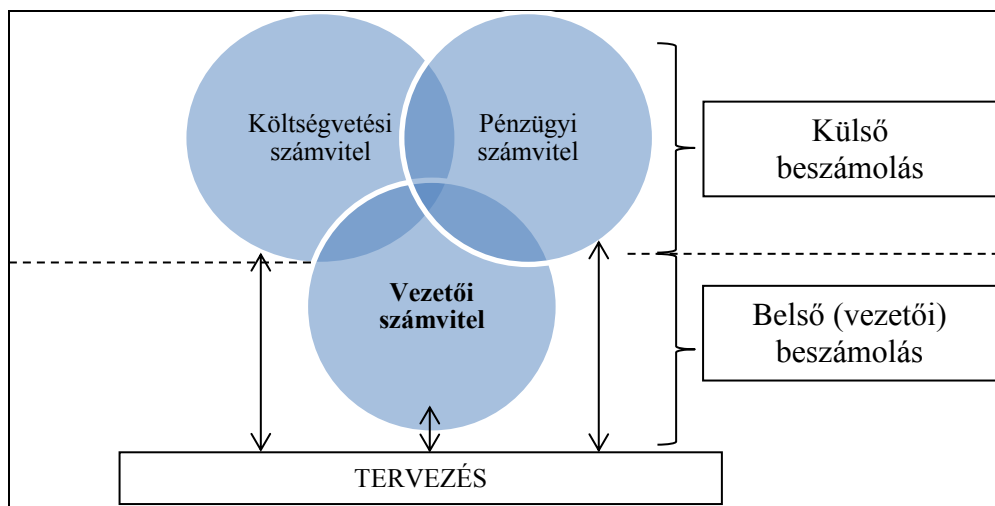
A vezetői számvitel területén belül **a költség és teljesítményszámítás értékelési feladatokat takar.** Ennek a vezetői számviteli funkciónak a kiemelt feladata az önköltség számítás és azzal összefüggésben az önkormányzati teljesítmény értékelése. A hatályba lépett változásoknak köszönhetően a pénzügyi számvitel szolgáltatni fogja illetve szolgáltatni képes a költség, ráfordítás és bevétel jellegű adatokat is a kiadások és teljesített bevételek mellett.

Tehát az elsődlegesen a költségvetés tervezést és az előirányzatokkal történő elszámolást alátámasztó „cash-flow” jellegű információk mellett kiszámíthatóvá válik és értelmezhető a realizált eredmény is. A hagyományos pénzforgalmi bázisú költségvetési számvittel szemben megfogalmazott egyik legjellemzőbb kritika az volt korábban, hogy a teljesítmények, illetve a közszolgáltatás hatékonysági, gazdaságossági és eredményességi szempontú vizsgálatának információs alapját képtelen biztosítani a költségvetési számvitel, hiszen nem kvantifikálható a szolgáltatás „ára” (bekerülési költsége), nem mérhetőek az inputok és outputok, ami megnehezíti a költség-haszon számításokon alapuló alternatív szolgáltatásszervezési formák közötti választást is. A pénzügyi számvitelben rejlő egyik legnagyobb lehetőséget ennek a mérhetőségnek a javulásában látom. Hiszen a költségek főkönyvi elszámolása illetve a közvetlen és közvetett költségekre történő elkülönítése biztosítja az „önkormányzati termékek” (kötelező jellegű és önként vállalt feladatok) önköltségeinek

kalkulációját a Sztv. 51. §-a szerinti közvetlen önköltség meghatározásán keresztül, továbbá a közszolgáltatások hatékonysági és eredményességi szempontú vizsgálataira is lehetőség nyílt az input-output-outcome költség és bevétel adatainak ismeretében. Az új számviteli szabályozás alapján az önkormányzatoknak akkor keletkezik önköltségszámítási szabályzat és ennek keretében önköltség kalkulációs kötelezettsége, ha az önkormányzat rendszeresen végez termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást – ide értve az adózás rendjéről szóló törvény alapján adómentes termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást, továbbá eszközök saját előállítását is.⁶¹ Véleményem szerint **az önköltségszámítási szabályzat alkalmas keretét biztosíthatná a költség és teljesítmény kalkulációknak.** Az önköltségszámítás feladata egyrészt adatszolgáltatás az önkormányzat saját költségvetési intézményei által nyújtott szakfeladatok értékeléséhez, könyvviteli elszámolásához, ezen kívül előkészíti a vezetői döntéseket („előzetes önköltségszámítás”) és lehetővé teszi a döntések végrehajtásának utólagos ellenőrzését, elemzését („utólagos önköltségszámítás”). Mindezek alapján **javaslom a mentesítő feltételek törlését és a szabályzat alapján megvalósuló szakfeladatonkénti önköltségkalkuláció elkészítésének kötelező erejű szabályozását.** Ennek hiányában az éves költségvetések kiadási tételeit is megalapozatlannak tartom. Az önköltséget a vállalkozási gyakorlathoz igazodva kalkulációs sémában javasolt levezetni kalkulációs tételenkénti részletezésben. A rendeletben szereplő költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás javasolt sémája jó kiindulási alapja lehet a kalkulációs séma kialakításának.

A vezetői számvitelt az államháztartási számviteli információs rendszerbe kell integrálni.

⁶¹ A rendelet további speciális kivételeket is említ az 50.§ (4) bekezdésében. A téma szempontjából ezek nem relevánsak.



35. ábra: Az államháztartási számviteli információs rendszer alrendszerei

Forrás: saját szerkesztés

Az államháztartási számviteli információs rendszer költségvetési és pénzügyi számviteli alrendszerei a külső címzettek információs igényeit szolgálják ki az éves költségvetési beszámoló összeállításán keresztül aggregált adatok közlésével – ideértve az évközi jelentéseket is –, ugyanakkor a vezetői számviteli alrendszer elsődleges feladata a vezetői funkciók támogatása, a tervezés – végrehajtás - ellenőrzés fázisaiban a részletes számviteli információk szolgáltatásával. Mindhárom számviteli alrendszer más típusú és mélységű információkkal látja el a tervezési tevékenységet, amely egyaránt felhasznál pénzforgalmi és teljesítés szemléletű (realizált) számviteli adatokat. **A tervek és a számviteli beszámolók megbízhatósága, valódisága és transzparenciája követelmények teljesítése érdekében javasolom visszaállítani – a 2011/85-ös EU irányelvvel is összhangban- a könyvvizsgálat intézményét,** ami a jelenlegi előírások alapján nem kötelező.

A könyvvizsgálói hitelesítést a költségvetési beszámoló, évközi jelentések és az éves illetve többéves költségvetés dokumentumaira és elkészítésük szabályszerűségére illetve valódiságára javasolt kiterjeszteni.

A könyvvizsgálói kötelezettséget továbbá javasolt feltételhez kötni. Ezeket a feltételeket célszerű a települési önkormányzat méretét is tükröző tényezők alapján kijelölni. Ilyen tényezőnek számít az éves átlagos állományi létszám, kiadási főösszeg nagysága és a mérlegfőösszeg.

Összefoglalásképpen a pénzügyi számvitelben rejlő lehetőségeket a következő táblázatban vázoltam fel.

39. táblázat: Pénzügyi számvitelben rejlő lehetőségek

| Megnevezés | Jellemző |
|--|--|
| Pénzügyi számvitel könyvviteli bázisa | Módosított eredményszemléletű könyvvezetés. |
| Pénzügyi számvitelből készülő dokumentumok | Mérleg, Eredménykimutatás, Költségekről és megtérült költségekről szóló kimutatás, Kiegészítő melléklet Önköltségszámítási szabályzat készítése is ajánlott az önköltség megállapítására (benne kalkulációs séma és a közvetett költségek felosztásának módszertani kidolgozása). |
| Tervezési dimenzió | A tervezés menedzsment módszerei alkalmazhatók, a vállalati tervfajták elkészíthetők (költség és eredménytervek, likviditási terv, erőforrástervek, gazdasági kalkulációk stb.). |
| Elemzési dimenzió | A vállalati szektorban is használt és bevált vagyoni, pénzügyi és jövedelmezőségi mutatók értelmezhetők. Biztosított a teljesítmény „3E” szempont szerinti vizsgálata. |

Forrás: Saját szerkesztés

A költségvetési szektort érintő 2014. január 1-jén életbe lépő új számviteli előírások nagy lépésnek számítanak a teljes gazdálkodói kört átfogó egységes számviteli szabályozás irányába. Természetesen a számviteli szabályozásnak figyelemmel kell lenni arra is, hogy a gazdálkodók sokfélék és különféle működési-gazdálkodási illetve finanszírozási sajátossággal bírnak, de az új szabályokkal megteremtődött az alapja az egységes elszámolási és beszámolási alapelveknek, így végeredményben a beszámoló címzettjei –szektortól függetlenül- megbízható és valós képet tükröző beszámolóból származó számviteli információk alapján hozhatnak gazdasági döntéseket.

A helyi önkormányzatok vállalati szférára jellemző könyvvizetése és beszámolókészítése során alkalmazott számviteli alapelvekkel összhangban készülő eredményszemléletű számviteli beszámolóiból nyerhető információk valószínűsíthetően jobban kielégítik majd a beszámolók valódi címzettjeinek információs igényét.

A beszámolóban közölt információk összehasonlíthatóvá válnak az egyéb piaci szereplők eredményszemléletű számviteli beszámolóiban közölt adatokkal és **az eredményszemléletű számviteli nyilvántartások utat engednek a vállalati szektorban alkalmazott elemzési, tervezési eljárásoknak is.**

Értekezésemben egy alternatív tervezési hozzáállás építőköveit igyekeztem bemutatni, amely kiegyensúlyozott arányban épít a vállalati tervezési módszerek praktikus elemeire és figyelembe veszi a költségvetési hagyományokat is.

A stratégiai tervezésen alapuló modern tervező – elemző módszerek önkormányzati alkalmazására szükség van önkormányzati mérettől függetlenül, a konkrét módszerek kiválasztása és bevezetése során azonban szükség van a szegmentálásra. A szegmentálás a méret és a feladatellátás pénzügyi és vagyoni feltételeinek eltérései miatt fontos.

A közszektorban folyó innovációk, beleértve a tervezési rendszer megújítására vonatkozókat is, nagyfokú körültekintést és természetükből fakadóan jelentős alsóbb szintű előkészítést és munkát kívánnak mielőtt sikeresen és teljes mértékben be lehetne őket vezetni. Vajon a technikai feltételek vagy a vezetők vonakodása rejti a nagyobb kihívást. **Úgy gondolom, hogy a helyi vezetők stratégiai szemlélete, előrelátása jelentheti a lehetőséget a továbbfejlesztés kihívásainak legyőzésében.**

7. ÚJ TUDOMÁNYOS EREDMÉNYEK

Az elvégzett empirikus kutatás, a vonatkozó jogszabályok, valamint a hazai és a nemzetközi szakirodalom feldolgozása alapján a következő új és újszerű tudományos eredmények fogalmazhatók meg:

1. **A települési önkormányzatoknál készülnek hosszú távú tervek – jellemzően a jogszabályi kötelezettségek teljesítése érdekében-, de ennek ellenére nem folyik valódi formalizált és komplex stratégiai tervalkotási folyamat.**

A hosszú távú tervek módszertanilag nem megalapozottak, alacsony fokú a stratégiai tervekben kitűzött célok végrehajtásának nyomon követése, monitoringja, továbbá a stratégiaalkotási folyamatban kevésbé érvényesül az érintettek széles körű participációja.

A megállapításom bizonyítására az önkormányzatoknak kiküldött kérdőívekben kapott válaszokat és a mélyinterjú tapasztalatait elemeztem leíró statisztikai módszerekkel és statisztikai összefüggés vizsgálatokkal.

2. A vizsgálati eredmények alapján kijelenthető, hogy **a gazdasági program nem tekinthető a jövőorientált vezetői döntéshozatalt támogató valódi stratégiai irányítási eszköznek a jelenlegi gyakorlatban.** A program készítés során nem alkalmazzák a stratégiai tervezés és menedzsment módszereket sem, ezért a programok nem tekinthetők kellően megalapozottnak és előkészítettnek. Ugyanakkor **a gazdasági program képes betölteni az önkormányzatok és intézményeik összevont stratégiai terv szerepét**, amelyet további funkcionális (kormányzati funkció szerinti) és erőforrás stratégiai terveknek kell kiegészíteni, ezáltal kialakítható a stratégiai tervdokumentumok egymással összefüggő konzisztens rendszere.

Javaslatom alapján - a válaszadók többségével egyetértésben - a vonatkozó törvényben részletesebben kellene szabályozni a gazdasági program tartalmára, formájára és felépítésére vonatkozó, minden önkormányzatra egységes keretjellegű előírásokat, továbbá javaslom a programban felölelt időszakot – kötelező jelleggel- két kormányzati ciklusra kiterjeszteni. Az értekezésben javaslatot teszek a gazdasági program felépítésére vonatkozóan. A megállapításaimat a hatályos jogszabályok áttanulmányozása, az érintettekkel folytatott mélyinterjúk tartalmi elemzése és a kérdőíves válaszok statisztikai elemzése alapján igazoltam.

3. A programtervezés alkalmazási aránya alacsony fokú a jelenlegi költségvetés tervezési gyakorlatban. **A programtervezéssel közgazdaságilag megalapozottabbak a feladatfinanszírozás alapján folyósított költségvetési támogatások és nyomon követhetőek a stratégiai tervek célkitűzéseinek teljesülései.** A szakfeladatokból felépülő programokat a „COFOG” (kormányzati funkciók) szerinti rendszerezésben célszerű kialakítani az új számviteli rendelet előírásaival összhangban.

A doktori értekezésemben javaslatot tettem a programalapú tervezési rendszer felépítésére és a költségvetés tervezési módszerek differenciált alkalmazásának szempontjaira vonatkozóan.

4. A települési önkormányzatok tervezési rendszerének átfogó vizsgálata és továbbfejlesztése szempontjából **nincs szükség a méret szerinti szegmentálásra. A települési önkormányzatok tervezési rendszerének fejlettségi állapota,** az alkalmazott tervezési módszerek és tervdokumentumok illetve a formalizáltság foka tekintetében **teljesen egységes képet mutat.** A stratégiai tervezésen alapuló – stratégiaorientált- modern tervező – elemző módszerek önkormányzati alkalmazására szükség van önkormányzati mérettől függetlenül.

Ezt a kapcsolat vizsgálatot Khí-négyzet próbával, klaszter analízissel és varianciaanalízissel hajtottam végre. A végrehajtott statisztikai függetlenségvizsgálat során a feltételezett eredményeket kaptam.

5. **A tervezési rendszer továbbfejlesztésére irányuló szándék** (innovációs hajlandóság) - előzetes feltételezésemmel ellentétben - **nem mutatott kauzális kapcsolatot a pénzügyi helyzettel, a nyitottság és területi elterjedés (együtt: környezeti hatások) és a menedzsment szemlélet tényezőkkel.**

Az előzetes feltevésém alapján - amelyeket nemzetközi kutatási eredményekre alapozva alakítottam ki - az önkormányzatok pénzügyi helyzete, a magánszektorral folytatott együttműködés foka (nyitottság), a szomszéd önkormányzatoknál bevezetett újítások (legjobb gyakorlatok) hatásai (területi elterjedés) és a menedzsment szemlélet együttesen befolyásolják az önkormányzatok újítási szándékát. Ezek a feltételezések azonban nem nyertek támogatást a végrehajtott statisztikai elemzések, összefüggés vizsgálatok és a mélyinterjúk által. Az elemzés végeredményei ugyanakkor tovább erősítik az önkormányzati mérettel összefüggésben (4-es számú új eredmény) megfogalmazott állításaimat.

8. ÖSSZEFOGLALÁS

A települési önkormányzatok tervezése Magyarországon tradicionálisan egybeforrt a költségvetés készítés fogalmával. A tervezés fogalmára és módszertanára irányuló újítási szándékok a közszektor menedzsment reform irányzatokban gyökereznek. A mai napig talán legismertebb közsféra-reform koncepció az „NPM” (New Public Management) mozgalom. Az NPM-reformok között jelenik meg minden olyan elméleti iskola, amely a különféle menedzsment eszközök, módszerek közszektorban történő alkalmazásában látja az állam és közigazgatás működési problémáinak megoldását. Ezek az irányzatok rávilágítanak a tervezés elavult elemeire, egyúttal felhívják a figyelmet a megújítandó területekre is.

Doktori értekezésemben két fő kutatási célkitűzést határoztam meg. Az egyik kutatási irány a települési önkormányzatok szintjén folyó tervezési folyamatok és tervezési módszerek átfogó helyzetfeltárása, helyzetelemzése és az értékelést követően a tervezési rendszer SWOT-mátrixának elkészítése. Ezután a tervezési helyzetkép eredményeire is támaszkodva jelöltem ki a másik fő kutatási irányt, amely során arra kerestem a választ, hogy milyen feltételek esetén beszélhetünk modern tervezési rendszerről a települési önkormányzatok esetében, vagyis melyek az önkormányzati tervezési rendszer innovációjának kulcstényezői és megújításra váró területei. A célkitűzésekkel kapcsolatosan megfogalmaztam előzetes feltevéseimet. Feltevésem szerint a hazai szubszuverén kormányzati szinten nem folyik valódi stratégiai tervezés, a hosszú távú tervek nem megalapozottak módszertanilag, továbbá nem valósul meg a hosszú távú tervek nyomonkövetése sem. A jelenlegi jogszabályi környezetben a gazdasági programnak kellene betölteni a központi stratégiai terv szerepét, amely egy konzisztens és komplex tervezési rendszerben a tervek kiindulópontját jelenti.

A hazai tervezési gyakorlatban a rövid távú tervezés és a rövid távú szemlélet dominál, amelyet a költségvetés tervezés tervezési rendszerben elfoglalt központi szerepe, „túlsúlya” is alátámaszt. A hazai kutatókkal egyetértve a költségvetés tervezés módszertanilag elavult, differenciált továbbfejlesztése szükséges, amely során el kell mozdulni a teljesítmény és eredményvezérelt programtervezési eljárás alkalmazásának irányába. Előzetes feltevésem alapján nincs szükség a tervezési rendszer vizsgálata és továbbfejlesztése során a méret szerinti szegmentálásra. A modern tervezési rendszer kiépítése minden települési önkormányzatnál indokolt. A méret szerinti differenciálás a tervező módszerek és tervfajták megválasztása során és a bevezetés illetve a működtetés folyamatában válhat szükségessé. Végezetül meghatároztam az innovációs hajlandóságot befolyásoló tényezőket, melyek a következő jellemzők: az önkormányzat pénzügyi helyzete, a nyitottság és területi elterjedés illetve a menedzsment szemlélet.

A kutatási célok és feltételezéseim igazolására primer és szekunder kutatómunkát végeztem. A primer kutatás módszertanilag strukturált mélyinterjúk tartalomelemzéséből és önkitöltős kérdőíves lekérdezés formájában történt. A primer adatgyűjtés során a célkitűzésem a települési önkormányzatok tervezési folyamatának és alkalmazott módszertanának feltérképezése és átfogó értékelése a fővárosi kerületi, megyei jogú városi, városi és községi önkormányzati körben.

Az üzleti szférában a környezet változékonysága és az erős piaci verseny miatt ma már idejét múlt a tradicionális – azaz az időigényes, költséges és statikus vállalati tervezés. A mai gazdasági viszonyok között az a legfontosabb, hogy a vállalkozások idejében felismerjék a várható változásokat és adott esetben késlekedés nélkül tudjanak ellenkormányozni. Ehhez az szükséges, hogy a tervezés legyen gyors és hatékony, tegye lehetővé a rugalmas reagálást. *Vajon milyen jellemzőkkel kell rendelkeznie a modern tervezési rendszernek a települési önkormányzatok esetén?*

Álláspontom szerint a modern tervalkotási folyamatot nem a kényszer vezérelte tervezői „rövidlátás” jellemzi. A tervezés egy olyan folyamat, amely a hosszú távú fejlődést és fennmaradást biztosító lehetőségként, menedzsment eszközként áll a helyi vezetők rendelkezésére. A továbbfejlesztés első lépése a tervezés újraértelmezése, amely a menedzsment szemléletnek nagyobb teret enged. Értekezésemben az alternatív tervezői hozzáállás építőelemeit vázoltam fel, amely kiegyensúlyozott arányban épít az üzleti szemléletre és módszerekre a települési önkormányzatok tervezési hagyományainak figyelembe vétele mellett.

A modern tervezési rendszer orientációi a következők: jövőorientált, komplex, megalapozott, kooperatív, flexibilis, objektív, eredményes és transzparens. A modern tervezési rendszert az értékteremtő közszolgáltatást hosszútávon támogató, fenntartható stratégiai tervezés alapozza meg, amely a gazdasági programon alapszik. Doktori értekezésemben felvázoltam egy modern tervezési rendszer felépítését és orientációt.

A menedzsment szemlélet irányába történő elmozdulást segíti a 2014.január 1-től bevezetett eredményszemléletű könyvvizetés és az arra épülő megújult államháztartási számviteli információs rendszer is. Értekezésemben javasoltam a vezetői számviteli alrendszer kiépítését és megfogalmaztam a vezetői számvitel fogalmát, feladatát. Véleményem szerint a tervezés-elemzés- információellátás folyamatait a vezetői számviteli alrendszer keretei között és módszereinek tudatos felhasználásával a kontrolling keretében javasolt megszervezni.

Érdemes lenne további empirikus kutatással alátámasztani azt a feltevést, hogy a stratégiai tervezést sikeresen adaptáló önkormányzatok hosszabb távon előnybe kerülnek más, hasonló adottságokkal rendelkező, de valódi stratégia nélkül működő önkormányzatokhoz képest.

Summary

Financial planning by local governments in Hungary is traditionally associated with budgeting. All initiatives aiming to reform the concept and methodology originate in the public management reform trends. The most reknown public sector reform concept is the New Public Management (NPM) movement. Several theoretical schools are represented among NPM-reforms that consider the adoption of management practices and methods for the public sector as a solution for the malfunctions of state and public administration. These schools reveal the outdated elements of planning, while draw attention to areas in need of reforms.

My thesis focuses two major fields of research. One is aiming at the general evaluation of planning methods and procedures on the level of local municipalities, and the presentation of the SWOT-matrix of the planning process based on the evaluation. The other course of research is based on the results of evaluation, seeking answers to define the conditions of modern planning in the case of local municipalities, i.e. the key elements and areas in need of reform of local government planning. I have formulated preliminary assumptions in context with the objectives. According to my presumption, there is no effective strategic planning on the level of domestic sub-sovereign government level, while long-term plans are not firmly grounded in terms of methodology, furthermore no monitoring is being carried out regarding long-term planning. In the current legal environment, the general economic program should take over the role of a central strategic planning, serving as a foundation of planning in a consistent and complex planning system. In domestic planning practice, short-term planning and short-term approach dominate, supported by the central role and predominance of budgeting in the planning system.

In unison with domestic researchers, budget planning is outdated in terms of methodology, therefore it is in need of a differentiated development, during the course of which a shift has to be implemented in the direction of the adoption of performance- and result-orientated programming. Based on my presumption, there is no need of segmentation based on the size of the municipality in respect of the research and development of strategic planning.

The adoption of a modern planning system in respect of all municipalities is justifiable. Differentiation according to size might become necessary in choosing the methods and planning scenarios, as well in the process of introduction and operation. Finally, I have determined the factors influencing inclination for innovation, such as: the financial circumstances of the municipality, open-mindedness, geographical proliferation and management approach. For the validation of my research targets and assumption, I performed a primary and secondary research. The primary research manifested in the analysis of methodologically structured interviews and self-filling surveys. In the course of primary research, my aim was the mapping and the comprehensive analysis of the planning process and applied methodology of local governments in respect of Metropolitan districts of the capital city, cities with county rights, town and parish municipalities.

In private sector, the volatility of the environment and market competition have long outdated traditional – is.e. time-consuming, expansive and static corporate - planning. In view of today's economic affairs the most important is that enterprises perceive in due time prospective changes, and be prepared to respond without delay. This requires a swift and effective planning, facilitating a resilient response where necessary.

What exactly are the required features of a modern planning system on the level of municipal governments?

In my opinion, modern planning cannot be characterized by the short-sightedness determined by prompt necessities. Planning is a process available to local leaders as a management instrument, an opportunity to secure long-term development and sustainability. First step of development is the re-definition of planning, allowing more space to management approach. In my argumentation I have outlined the building blocks of alternative planning approaches, which rely on business approach and methods, with observance of local traditions of municipal planning, in a balanced manner.

Modern planning systems can best be described and orientated by the following features: future-focused, complex, well-established, cooperative, flexible, unbiased, productive and transparent. Modern planning is grounded by a supportive and sustainable strategic planning on the long term, based on an economic program. The thesis makes efforts to outline the structure and orientations of a modern planning system. The new terms of an accrual-based accounting approach, introduced by 1. January, 2014 facilitate a shift to management approach, as well as the new accounting-information system of national budgeting. In my thesis, I have made propositions for the establishment of a management accounting subsystem and determined the definition and aims of management accounting. I advocate the implementation of the processes of planning, monitoring and information supply within the framework of the management controlling subsystem, by means of direct adoption of its methods. A further verification by empirical research of the presumption that local governments adopting strategic planning enjoy comparative advantages on the long term (compared to other municipalities with similar circumstances, but operating without an actual strategy) is also being advocated in the dissertation.

9. KÖSZÖNETNYILVÁNÍTÁS

Köszönetet mondok **Dr. Wickert Irén** egyetemi docensnek, téma-vezetőmnek, aki lelkiismeretes és segítőkész támogatásával irányította munkámat.

Külön köszönöm és soha nem felejttem el **Dr. Balogh László** korábbi opponensem pozitív hozzáállását és nyitottságát, amelyet a kezdetektől fogva tanúsított irányomba.

Köszönöm közvetlen főiskolai kollégáim, különösen munkahelyi feletteseim, **dr. Siklósi Ágnes** és **dr. Veress Attila** végtelen támogatását és biztatását, amelyek mindig átsegítettek a holtponton a legnehezebb pillanatokban.

Különösen köszönöm **a családom: párom és kisfiam** kitartó támogatását, türelmét és nélkülözését. A zavartalan kutatómunka technikai hátterének biztosításával nélkülözhetetlen segítséget nyújtott **édesanyám és édesapám**, mellyel lehetővé tették, hogy a dolgozat elkészüljön, és ennek folyamata Bendegúz kisfiam számára se zavarja meg a mindennapokat.

Köszönöm **testvérem** és **barátaim** végtelen türelmét.

10. IRODALOMJEGYZÉK

Szakkönyvek, folyóiratcikkek, tanulmányok

1. Ackoff, R. (1974): Operációkutatás és vállalati tervezés. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó. Budapest.
2. Állami Számvevőszék (2007): A közpénzügyek szabályozásának tézisei. Pénzügyi Szemle LII. évf. 2. sz. 314-323. old.
3. Arlbjørn, J. S. - Freytag, P. V. - de Haas, H. (2011): Service supply chain management. A survey of lean application in the municipal sector. International Journal of Physical Distribution & Logistics Management Vol. 41 No. 3. 277-295. old.
4. Atkinson, A.A. - McCrindell, J.Q. (1997): Strategic performance measurement in government. CMA Magazine. 20-23. old.
5. Az EU számviteli rendszerének korszerűsítése (2008) http://ec.europa.eu/budget/library/biblio/publications/modern_accounts/modernising_EU_accounts_hu.pdf Letöltés dátuma: 2014.03.08.
6. Báger, G. (2006): Programalapú költségvetés. Jellemző vonások, gyakorlati tapasztalatok. Pénzügyi szemle 51. évf. 3. sz. 281 – 301. old.
7. Báger, G. (szerk.) (2010): A nemzetgazdasági tervezés megújítása. Nemzeti igények, Uniós követelmények. ÁSZ Kutatóintézet. Budapest. 92. old.
8. Báger, G. (szerk.) (2011): A hagyományos nemzeti számlarendszer és az alternatív értékelési módszerek, indikátorrendszerek. ÁSZ Kutatóintézet. Budapest. 120. old.
9. Báger, G. – Balogh, G. (2010): Kompetenciaalapú struktúra kiépítésének lehetőségei a közigazgatásban. Módszer és esettanulmány. ÁSZ Kutató Intézete. Budapest. 210. old.
10. Báger, G. – Vígvári, A. (2007): Államreform, közpénzügyi reform Nemzetközi trendek és hazai kihívások ÁSZKUT Tanulmány. Budapest. 149. old.
11. Balaton, K. – Tari, E. (szerk.) (2007): Stratégiai és üzleti tervezés. Aula Kiadó. Budapest. 179. old.
12. Barakonyi, K. (1999): Stratégiai tervezés. Nemzeti Tankönyvkiadó. Budapest. 240. old.
13. Barakonyi, K. (2000): Stratégiai menedzsment. Nemzeti Tankönyvkiadó. Budapest. 240. old.
14. Barton, A. (2005): Professional Accounting Standards and the Public Sector: a Mismatch. Abacus. Vol. 41. Issue 2. 138-158. old.
15. Bathó, F. (2012): Melyik úton, merre tovább? Az eredményszemléletű számvitelre történő áttérés elvi programja. Pénzügyi szemle. 57. évf. 4. sz. 426-443. old.

16. Berry, F. S. (1994): Innovation in Public Management: The Adoption of Strategic Planning. Public Administration Review Vol.54. No.4. 322 – 330. old.
17. Boda, Gy. –Szlávik, P. (1999): Vezetői kontrolling. Közgazdasági és Jogi Kiadó. Budapest. 315. old.
18. Bosnyák, J. (szerk.) (2010): Vezetői számvitel. Saldo Kiadó. Budapest. 297. old.
19. Bovaird, T. – Löffler, E. (szerk.) (2003): Public management and governance. Routledge. London.
20. Broadbent, J. – Guthrie, J. (1992): Changes in the Public Sector: A Review of Recent Alternative Accounting Research. Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol. 5. No. 2. 3–31. old.
21. Bryson, J. M. (1988): Strategic planning for public and nonprofit organizations. Long Range Planning. Vol.21. No.1. 73-81. old.
22. Bryson, J. M. – Roering, W. D. (1996,): ``Strategic planning options for the public sector". Handbook of Public Administration. Ed. J L Perry, 2nd edition Jossey-Bass Publishers. San Francisco, CA.
23. CAF 2013 modell. Fejlesztési Módszertan. ÁROP. 1.2.18. Szervezetfejlesztési program.
http://magyaryprogram.kormany.hu/download/d/53/70000/6_A_CAF_modszerzan.pdf letöltve: 2014. június 30.
24. Chan, Y-C. L. (2004): Performance measurement and adoption of balanced scorecards. A survey of municipal governments in the USA and Canada. The International Journal of Public sector Management. Vol. 17. No. 3. 204-221. old.
25. Csanádi, Á. – Tóth, J. (2002): Az önkormányzatok pénzügyei. 013/2002. Perfekt Kiadó. Budapest. 290. old.
26. Csapodi, P. (2009): A közpénzügyek törvényi szabályozása. A közpénzek külső ellenőrzésének gazdaságtana. PhD Értekezés. Gödöllő. 167. old.
27. Csath, M. (2004): Stratégiai tervezés és vezetés a 21. században. Nemzeti Tankönyvkiadó. Budapest. 355. old.
28. Csigaházi, Gy. (1982): Költségvetési szervek pénzügyei I. kötet Kézirat. Budapest. 283. old.
29. Csonka, G. – Lehmann, M. (2000): A kormányzati szektor - új felfogásban. Pénzügyi Szemle. 45.évf. 4. sz. 354-374. old.
30. DEXIA (2011): Subnational public finance in the European Union. www.dexia-edition.com Letöltve: 2014.03.06.
31. DEXIA (2008): Subnational public finance in the European Union. www.dexia-edition.com Letöltve: 2014.03.06.

32. De Vries, M. – Nemec, J. (2013): Public sector reform: an overview of recent literature and research on NPM and alternative paths. *International Journal of Public Sector Management*. Vol. 26. No. 1. 4-16. old.
33. Diefenbach, T. (2009): New Public Management in the public sector organizations: the dark sides of the managerialistic 'enlightment'. *Public Administration*. 87 (4), 892–909. old.
34. Dobák, M. (2001): Szervezeti formák és vezetés. KJK Kerszöv. Budapest. 263. old.
35. Döbrönte, K. (2008): Beruházási szemlélet és fejlesztési szükséglet ütköztetése az önkormányzatok gyakorlatában. *Önkormányzatok gazdálkodása - helyi fejlesztése Tanulmánykötet*. Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar. Pécs. 135-142. old.
36. Faragó, L. (1997a): Tervezéselméleti alapvetések. *Tér és Társadalom* 11. évf. 1997/3. 1-15. old.
37. Faragó, L. (1997b) Szempontok a területfejlesztési tanácsok tervezési gyakorlatához. *Comitatus* VII. évf. 38-44. old.
38. Faragó, L. (2001): Szeletek a tervezés mélyrétegeiből. *Tér és Társadalom*. XV. évfolyam 3-4. szám. 11-24. old.
39. Farkas, S. (szerk.) (2004): Költségvetés tervezés, gazdálkodás, beszámolás, ellenőrzés. Saldo Kiadó. Budapest. 397. old.
40. Fayol, H. (1916): *Administration industrielle et générale* Dunod, Paris.
41. Fábián, A. (2010): Közigazgatás elmélet. Dialóg Campus Kiadó. Budapest-Pécs 175. old.
42. Fekete, I. (2009): Eredmény szemléletű számvitel a közszférában. *Számvitel-Adó-Könyvvizsgálat*. 2. szám. 52-57. old.
43. Flynn, N. (2007): *Public Sector Management*. Sage Publications Ltd.
44. Foltin, C. (1999): State and local government performance: it's time to measure up. *The Government Accountant's Journal*. Vol. 48. No.1. 40-46. old.
45. GAO (United States General Accounting Office) (1997): *Performance Budgeting. Past Initiatives Offer Insights for GPRA Implementation*. GAO – AMID-97-46.
46. GAO (United States General Accounting Office) (2004): *Result Oriented Government*. GAO – AMID-04-38.
47. Ghauri, P. - Grønhaug, K. (2011): *Kutatásmódszertan az üzleti tanulmányokban*. Akadémiai Kiadó. Budapest. 294. old.
48. Greatbanks, R. - Tapp, D. (2007): The impact of balanced scorecards in a public sector environment. *International Journal of Operations and Production Management*. Vol. 27. No. 8. 846-873. old.
49. Gulick, L-Urwick, L. (1937): *Papers on the Science of Administration*. New York.

50. Györffi, D.-Vígvári, A. (szerk.-lektorok) (2009): A közpénzügyek nagy kézikönyve. Complex Kiadó. Budapest. 1115. old.
51. Hajnal, Gy. (2004): Igazgatási kultúra és New Public Management reformok egy összehasonlító esettanulmány tükrében. PhD értekezés. Budapest. 190. old.
52. Hámori, B. – Szabó, K. (szerk.) (2012): Innovációs verseny. Esélyek és korlátok. Aula Kiadó Kft. Budapest. 485. old.
53. Hanyecz, L. (2009): Controlling és üzleti tervezés. Saldo Kiadó. Budapest. 263. old.
54. Hegedűs, J.- Tönkö, A. (2007): Az önkormányzati gazdasági társaságok szerepe a helyi önkormányzatok vagyongazdálkodásában – A feltételes kötelezettségvállalás problémája. in Vígvári (szerk.): A családi ezüst. Budapest. 67-94. old.
55. Hernádi, P. – Ormos, M. (2012a): Capital Structure and Its Choice in Central and Eastern Europe. Acta Oeconomica. 62. évf. 2. sz. 229-263. old.
56. Hernádi, P.- Ormos, M. (2012b): What Managers Think of Capital Structure and How They Act: Evidence from Central and Eastern Europe. Baltic Journal Of Economics. 12. évf. 2. sz. 47-72. old.
57. Horváth, M. T. (2005): Közmenedzsment. Dialóg Campus Kiadó. Budapest-Pécs. 326. old.
58. Horváth & Partners (2009): Controlling. Út egy hatékony controlling rendszerhez. Complex Kiadó. Budapest. 287. old.
59. Högye, M. (szerk.) (2003): Local Government Budgeting. Budapest: Open Society Institute.
60. Högye, M. (szerk.) (2012): Közpénzügyi menedzsment. AULA Kiadó. Budapest. 226. old.
61. Hunyadi, L. – Vita, L. (2002): Statisztika közgazdászoknak. KSH. Budapest. 770. old.
62. Hyde, A.C. (1995): Quality, reengineering, and performance: managing change in the public sector. in: Halachami, A. – Bouchaert, G. (szerk.): The enduring challenges in Public management: Surviving and excelling in a changing World. Jossey-Bass. San Francisco, CA.
63. IFUA Horváth & Partners (2008): Balanced scorecard a gyakorlatban. Magyar esettanulmányokkal. Management consultants. 370. old.
64. Jenei, Gy. (2005): Közigazgatás-menedzsment. Századvég Kiadó. Budapest. 226. old.
65. Józsa, Z. (2006): Önkormányzati szervezet, funkció, modernizáció. Dialóg Campus Kiadó. Budapest - Pécs. 288. old.
66. Juhász, J. (szerk.) (1972): Magyar Értelmező Kéziszótár. Akadémiai Kiadó. Budapest. 1550. old.

67. Kaplan, R.S. (2001): Strategic performance measurement and management in nonprofit organisations. *Nonprofit Management and Leadership*. Vol. 11 No. 3. 353-730. old.
68. Kardos, B. – Sztanó, I. – Veress, A. (2012): A vezetői számvitel alapjai. Saldo Kiadó. Budapest. 302. old.
69. Kárpáti, J. (2013): Közigazgatási controlling: új típusú tervezési és értékelési megoldások a közigazgatási szervek és az állam működésében. PhD értekezés. Szeged. 226. old.
70. Kassó, Zs. (2008): Átláthatóság, elszámoltathatóság, hatékony gazdálkodás. Megbízható számviteli adatok nélkül lehetséges-e? Önkormányzatok gazdálkodása – helyi fejlesztés. Tanulmánykötet. Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar. Pécs. 55-79. old.
71. Keechley, P. (szerk) (1997): Benchmarking for Best Practices in the public sector, Jossey-Bass. San Francisco, CA.
72. Kerékgyártó, Gy. – Mundruczó, Gy. – Sugár, A. (2001): Statisztikai módszerek és alkalmazásuk a gazdasági, üzleti elemzésekben. Aula Kiadó. Budapest. 573. old.
73. Kerékgyártó (szerk.), (2008): Statisztikai módszerek és alkalmazásuk a gazdasági és társadalmi elemzésekben. Aula kiadó. Budapest. 446. old.
74. Kloot, L. - Martin, J. (2000): Strategic performance management: a balanced approach to performance management issues in local government. *Management Accounting Research*. Vol. 11. No. 2. 231-251. old.
75. Koháriné, Papp E. (2011): Államháztartási ismeretek. Perfekt Kiadó. Budapest. 309. old.
76. Koontz, H.-O'Donnell, C. (1964): Principles of Management. New York-Toronto-London.
77. Korpás, A. (szerk.) (1996): Általános statisztika 1-2. Nemzeti Tankönyvkiadó. Budapest.
78. Kovács, G. (szerk.) (2007): Közszolgálati szervezetek vezetése. Jegyzet Budapesti Corvinus Egyetem Vezetéstudományi Intézet. Budapest. 214. old.
79. Könczöl, E. (szerk.) (2007): Vállalati stratégia. Alinea Kiadó. Budapest. 347. old.
80. Kresalek, P. (2003): Tervezés a vállalkozások gyakorlatában. Perfekt Kiadó. Budapest. 264. old.
81. Kristensen, J. – Groszyk, K. – Walter, S. – Bühler, B. (2002.): Outcome-focused Management and Budgeting. *OECD Journal on Budgeting*. No. 4. pp 7-34. old. <http://www.oecd.org/dataoecd/12/36/33657593.pdf>
Letöltve: 2013.12.06.
82. Laáb, Á. (2011): Döntéstámogató vezetői számvitel Elméleti és módszertani irányok. Complex Kiadó. Budapest. 381. old.

83. Lapsley, I. - Wright, E. (2004): The diffusion of management accounting innovations in the public sector: a research agenda. *Management Accounting Research*. Vol. 15. No. 3. 355-374. old.
84. László, Cs. (1994): Tépett vitorlák Az államháztartásról közigazgatási és jogi szempontból. AULA Kiadó. Budapest. 363. old.
85. László, Cs. (2012): Az állam mint közszolgáltató – újragondolva. Kutatás és tudás. A Pénzügyi és Számviteli Kar tudományos műhelyéből. 2011 – 2012. Budapest. 33 – 43. old.
86. Lóránt, Z. (2010): Utak és tévutak – tények, adatok a helyi önkormányzatok gazdálkodásáról. *Pénzügyi szemle* 55.évf. 3. sz. 622-640. old.
87. Löffler, E. (1997): The Modernization of the Public Sector in an International Comparative Perspective. *Speyerer Forschungsberichte*. Speyer. BRD.
88. Lynn, L. E. (1996): *Public Management as art, science and profession*. Chatham House. New Jersey.
89. Lynn, L. E. (2008): What is a Neo-Weberian State? Reflections on a concept and its implications 1. *Trans- European Dialogue*. University of Tallin.
90. Maddala, G. S. (2004): Bevezetés az ökonometriába. Nemzeti tankönyvkiadó. Budapest. 704. old.
91. Malhotra, N. K. (Simon, J. közreműködésével): *Marketingkutató*. Akadémiai Kiadó. Budapest. 832. old.
92. Magyary, Z. (1923): A magyar állam költségvetési joga. *Studium Kiadó*. Budapest. 224. old.
93. Magyary, Z. (1931): A magyar közigazgatás gazdaságosságának és eredményességének biztosítása. *Athenaeum Irodalmi és Nyomdai Rt.* Budapest. 30. old.
94. Magyarország 2013. évi Nemzeti Reform Programja
95. Magyary Zoltán Közigazgatási és Fejlesztési Program 12.0
<http://magyaryprogram.kormany.hu/admin/download/d/2c/40000/Magyar%20koz%20fejleszt%20program%202012%20A4.pdf> letöltve 2014.03.06.
96. Maier, K. (2000): The role of strategic planning in the development of Czech towns and regions. *Planning Practice & Research*.
97. Marosán, Gy. (2006): A 21. század stratégiai menedzsmentje. *Műszaki Kiadó*. Budapest. 295. old.
98. Melkers, J. – Willoughby, K. (2005): Models of Performance measurement use in local governments: Understanding Budgeting, Communication, and Lasting Effects. *Public Administration Review*. Vol. 65. No. 2. 180-190. old.
99. Mészáros, T. (1987): Múlt és jövő a vállalati tervezésben. *Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó*. Budapest.

100. Mikesell, J.L. (1986): Fiscal Administration: Analysis and Applications for the Public Sector. Dorsey Press, Chicago.
101. Mintzberg, H. (1994): The Rise and Fall of Strategic Planning. Prentice Hall. Hemel Hempstead.
102. Minzberg, H. – Alhstrand, B. – Lampel, J. (2005): Stratégiai szafari: Útbaigazítás a stratégiai menedzsmentben. HVG Kiadó. Budapest. 436. old.
103. Mohai, Gy. (1989): A vállalati tervezéstől a stratégiai módszerekig. Közgazdasági és Jogi Könyvkiadó. Budapest. 162. old.
104. Mohr, L. (1969): „Determinants of Innovation in Organizations”. American Political Science Review. vol.63. (March) 111-126. old.
105. Murray, L. W. - Efendioglu, Alev M. (2011): Budgeting for city and county governments: How performance-based-budgeting *could* have reduced budget deficits. Business and Management Review. Vol. 1(9). 13-22. old.
106. Nábrádi, A. – Pupos, T. (szerk.) (2010): A stratégiai és üzleti tervezés gyakorlata. Szaktudás Kiadó Ház. Budapest. 188. old.
107. NASBO (National Association of State Budget Officers) (2001): State Expenditure Report. NASBO.
108. Nemec, J. – Wright, G. (szerk.) (2000): Közösségi pénzügyek. Elmélet és gyakorlat a Közép-Európai átmenetben. Aula Kiadó. Budapest. 501. old.
109. Nemec, J. (2011): New public management and its implementation in CEE: what do we know and where do we go?. Journal of Public Administration and Policy, Vol. 4 No. 1. 9-32. old.
110. Niven, P.R. (2006): Balanced Scorecard Step-by-step for Government and Nonprofit Agencies. 2nd ed., John Wiley & Sons, Hoboken. NJ.
111. Northcott, D. - Taulapapa, T.M. (2012): Using the balanced scorecard to manage performance in public sector organizations. Issues and challenges. International Journal of Public sector management. Vol. 25. No. 3. 166-191. old.
112. OECD (2001): Engaging Citizens in Policy-Making: Information, Consultation and Public Participation. PUMA Policy Brief No. 10.
113. OECD (2002): Overview of Results-Focused Management and Budgeting Practice in OECD Member Countries. 33rd Annual Meeting of OECD Senior Budget Officials. Washington D.C., 3-4 June 2002.
114. OECD (2013): Government at a Glance 2013. OECD Publishing.
115. Ormos, M. – Veress, A. (2011): „Az állami felsőoktatási intézmények számvitelének hazai szabályozása”. SzámAdó, XX. évf. 7-8. sz. 3-7. old.
116. Osborne, D. – Brown, (2005): Managing Change and Innovation in Public Service Organizations. Routledge, New York.

117. Osborne, D. – Hutchinson, P. (2006): A kormányzás ára. Hatékonyabb közszolgáltatások megszorítások idején. Alinea Kiadó – IFUA Horváth & Partners. Budapest. 399. old.
118. Osborne, D. – Gaebler, T. (1994): Új utak a közigazgatásban. Kossuth Könyvkiadó. Budapest. 341. old.
119. Pallot, J. (1992): Elements of a Theoretical Framework for Public Sector Accounting. Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol. 5. No. 2. 38-59. old.
120. Pálné, Kovács I. (2008): Helyi kormányzás Magyarországon. Dialóg Campus Kiadó. Budapest-Pécs.
121. Pásztor, M. (szerk.) (1998): Közigazgatási vezetési ismeretek - Államháztartási ismeretek. 2. kötet. BM. Kiadó. Budapest. 113. old.
122. Perry, J. – Kramer, K. (szerk.) (1983): Public management: public and private perspectives; (p. x.); Mayfield Publ. California.
123. Poister, T.H. - Streib, G. (1999): Performance measurement in municipal government. Public Administration Review. Vol. 59. No. 4. 325-355. old.
124. Poister, T. – Streib, G. (2005): Elements of strategic planning and management in Municipal Government: Status after two decades. Public Administration Review. Vol. 65. Issue 1. 45-56. old.
125. Pollitt, C.- Bouckaert, G. (2000): Public Management Reform – A Comparative Analysis. Oxford University Press. Oxford.
126. Pollitt, C. (2007): Convergence or Divergence: What has been Happening in Europe? In: Pollitt C.–Thiel S. V.–Homburg V. (eds.): New Public Management in Europe: Adaptations and alternatives. Basingstoke. Palgrave MacMillan. 10–25. old.
127. Pollitt, C. (2010): Cuts and reforms – public services as we move into a new era. Society and Economy. Vol. 32. No. 1. 17-31. old.
128. Pollitt, C. – Bouckaert, G. (2011): Public Management Reform: A Comparative Analysis – New Public Management, Governance, and the Neo-Weberian State. 3rd Ed. Oxford UP.
129. Potter, B. (2002): Financial Accounting Reforms in The Australian Public Sector: An Episode in Institutional Thinking. Accounting, Auditing & Accountability Journal. Vol. 15. Issue 1. 69-93. old.
130. Premchand, A. (1983): Government Budgeting and Expenditure Controls - Theory and Practice. IMF, Washington D.C.
131. Reke, B. (2009): Az önkormányzati gazdálkodás kontrolling hátteréről. Pénzügyi szemle 54.évf. 1. sz. 126. -135. old.
132. Robinson, M. (2013): Program classification for Performance-based budgeting: How to structure budgets to enable the use of evidence. IEG. The World Bank Washington D.C.
http://ieg.worldbankgroup.org/Data/reports/performance_based_budgeting_bb.pdf letöltve: 2014. 07.06.

133. Sajtos, L. –Mitev, A. (2007): SPSS kutatási és adatelemzési kézikönyv. Alinea Kiadó. Budapest. 402. old.
134. Schmidt, Á. (1978): Felsőszintű tervek összefüggései Közgazdasági és Jogi Kiadó. Budapest. 180-184. old.
135. Silk, S. (1998): Automating the balanced scorecard. Management Accounting. Vol. 80. No. 5. 38-44. old.
136. Simon, J. (2008): Az önkormányzatok elszámolási rendszerének problémái Magyarországon. Önkormányzatok gazdálkodása – helyi fejlesztés Tanulmánykötet. Pécsi Tudományegyetem Közgazdaságtudományi Kar. Pécs. 210-215.old.
137. Simon, J. (2011): A központi és a helyi kormányzat információs rendszerének kérdései. PhD értekezés. Pécs. 272. old.
138. Simon, J. (2012): Az államháztartási számvitel alapjai és a közpénzügyi információs rendszer. CompLex Kiadó. Budapest. 256. old.
139. Sisa, K. – László, Cs. (2013): A kontrolling mint a hatékony közszolgálati menedzsment egyik eszköze az önkormányzati szektorban XIX. Ifjúsági Tudományos Fórum. Keszthely.
140. Sivák, J. – Vígvári, A.: (2012): Rendhagyó bevezetés közpénzügyek tanulmányozásába Complex Kiadó. Budapest. 261. old.
141. Speckbacher, G.- Bischof, J. - Pfeiffer, T. (2003): A descriptive analysis on the implementation of balanced scorecards in German-speaking countries. Management Accounting Research. Vol. 14. 361-387. old.
142. Stumpf, I. (szerk.) (2008): Jó kormányzás és az állam. A Századvég Alapítvány Politikai barométere az ország állapotáról. Századvég Kiadó. Budapest. 111. old.
143. Szakács, I. (2012): Számvitel A-tól Z-ig. Complex Kiadó. Budapest. 1104. old.
144. Szalai, Á. (2007): Teljesítmény-költségvetés – technikák és külföldi tapasztalatok. Kormányzás Közpénzügyek Szabályozás. II. évf. 2. sz. 149- 176. old.
145. Szántó, A. –Borbély, L. (1971): PPBS – programköltségvetés. Pénzügyi Szemle 3. sz.
146. Szűcs, I. (szerk.) (2002): Alkalmazott statisztika. Agroinform Kiadó. Budapest. 551. old.
147. Tauberger, A. (2008): Controlling für die öffentliche Verwaltung. Oldenbourg Verlag München-Wien. 249. old.
148. Thompson, J. L. (1994): Strategic Management: Awareness and Change. Chapman and Hall. London.
149. Tóth, A. (szerk.) (2004): Stratégia a vállalkozások és intézmények vezetési gyakorlatában. InfoCity Kiadó. Budapest. 5.2.3.1.alfejezet
150. Tucker, H. J. (1982): Incremental Budgeting: Myth or Model? The Western Political Quarterly. Vol. 35. No. 3. 327-338. old.

151. Turján, S. (1979): A programköltségvetés, mint a társadalmi fogyasztás döntési, tervezési rendszere. Pénzügyi Szemle 5. sz.
152. Van Huylenbroeck, G. (2001): Agricultural Projectmanagement Universiteit. Gent. Belgium.
153. Van Reeth, W. (1996): The search for meaningful budgeting. EGPA Annual Conference. Budapest.
154. Viljoen, J. (1994): Strategic Management: Planning and Implementing Successful Corporate Strategies. Longman. Melbourne.
155. Vígvári, A. (2002): Közpénzügyek, önkormányzati pénzügyek. KJK. Kerszöv Kiadó. Budapest. 380. old.
156. Vígvári, A. (2008): Szubszidiaritás nélküli decentralizáció. Néhány adalék az önkormányzati rendszer magyar modelljének korszerűsítéséhez. Tér és Társadalom. 1. sz. 141-167. old.
157. Vígvári, A. (2009): Pénzügyi kockázatok az önkormányzati rendszerben ÁSZ Kutató Intézete Tanulmány. Budapest. 73. old.
158. Vígvári, A. (2011): Önkormányzati pénzügyek. Hazai kihívások és nemzetközi példák. ÁSZ Kutató Intézete Tanulmány. Budapest. 114. old.
159. Vinzant, D.H. – Vinzant, J. (1996): Strategy and organizational capacity. Public Productivity and Administration Review. Vol. 52. No. 6. 604-610. old.
160. Walsh, P. (szerk.) (1996): Public Management: The New Zealand Model. Oxford University Press. Auckland.
161. Wildavsky, A. (1975): Budgeting - A Comparative Theory of Budgetary Process. Little Brown and Company. Boston. Toronto.
162. Wisniewski, M. - Olafsson, S. (2004): Developing balanced scorecards in local authorities: a comparison of experience. International Journal of Productivity and Performance Management. Vol. 53. No. 7. 602-610. old.
163. Zupkó, G. (2001): Reformfolyamatok a közszférában. Közszeaktor menedzsment reformok nemzetközi trendjeinek bemutatása és magyarországi hatásuk értékelése. PhD értekezés. Budapest. 238. old.

Jogszabályok:

164. Magyarország Alaptörvénye
165. 2011. évi CXCV. törvény az államháztartásról
166. 2011. évi CLXXXIX. törvény Magyarország helyi önkormányzatairól
167. 1992. évi XXXVIII törvény az államháztartásról
168. 2000. évi C. törvény a Számvitelről
169. 2011/85/EU irányelv a tagállamok költségvetési keretrendszerére vonatkozó követelményekről
170. 38/2012. (III. 12.) Korm. rendelet a kormányzati stratégiai irányításról

- 171. 368/2011. (XII.31.) évi kormányrendelet az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról
- 172. 249/2000. (XII. 24.) Kormányrendelet az államháztartás szervezeti beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól
- 173. 4/2013. (I.11) Kormányrendelet az államháztartás számviteléről
- 174. 68/2013. (XII.29.) NGM rendelet a kormányzati funkciók, államháztartási szakfeladatok és szakágazatok osztályozási rendjéről
- 175. 314/2012 (XI.8.) kormányrendeletet a településfejlesztési koncepcióról, az integrált településfejlesztési stratégiáról és a településrendezési eszközökről, valamint egyes településrendezési sajátos jogintézményekről
- 176. T/7655. számú Törvényjavaslat Magyarország 2013. Évi Központi Költségvetéséről.
http://parlament.hu/irom39/07655/adatok/2013_tvjav_0615.pdf Letöltve: 2014.03.15.

11. ÁBRAJEGYZÉK

| | |
|--|-----|
| 1. ábra: A helyi önkormányzatok támogatási szerkezete (adatok %-ban) | 22 |
| 2. ábra: A helyi önkormányzatok támogatási szerkezete (adatok millió Ft-ban) | 22 |
| 3. ábra: A főbb költségvetés tervezési technikák rendszerezése | 51 |
| 4. ábra: Az output alapú költségvetési tervezés | 56 |
| 5. ábra: A hagyományos és a programalapú költségvetési rendszer logikájának összehasonlítása | 61 |
| 6. ábra: A programköltségvetés munkafolyamatai | 62 |
| 7. ábra: A stratégiai menedzsment pillérei | 83 |
| 8. ábra: A számvitel részei | 87 |
| 9. ábra: A könyvvizetési technikák | 89 |
| 10. ábra: Az eredményszemlélet előnyei | 98 |
| 11. ábra: Az adatfelvétel típusainak rendszerezése | 124 |
| 12. ábra: Klasztermódszerek csoportosítása | 135 |
| 13. ábra: A vizsgált önkormányzatok lakosság szám szerinti megoszlása | 136 |
| 14. ábra: A vizsgált önkormányzatok típus szerinti megoszlása | 136 |
| 15. ábra: Az önkormányzat és irányítása alá tartozó intézményei összevont előirányzott kiadási főösszeg aránya az összevont előirányzott bevételi főösszeg arányában 2012-es évben | 140 |
| 16. ábra: Az eladósodottság foka az elmúlt három év átlagában | 140 |
| 17. ábra: Az önkormányzatok típusa és a hosszú távú tervezési tevékenység kapcsolata | 147 |
| 18. ábra: A „stratégiai időtáv” a válaszadók szemszögéből | 153 |
| 19. ábra: A stratégiai tervkészítés résztvevői | 155 |
| 20. ábra: A stratégiai tervező-elemző módszerek előfordulása | 156 |
| 21. ábra: A stratégiai tervek felülvizsgálatának rendszeressége | 159 |
| 22. ábra: A gazdasági programban előforduló stratégiai elemek száma (db) | 161 |
| 23. ábra: A gazdasági program stratégiai elemeinek előfordulási aránya (%) | 163 |
| 24. ábra: A gazdasági programot alátámasztó stratégiai dokumentumok készítésének aránya (%) | 165 |
| 25. ábra: A költségvetés tervezési módszerek gyakorlati alkalmazásának aránya | 167 |
| 26. ábra: A hosszú távú tervek célkitűzéseinek hatása az éves költségvetés tervszámaira | 173 |
| 27. ábra: Klaszter eredmények a „SWOT analízis” alkalmazása során | 180 |
| 28. ábra: Klaszter eredmények a „BSC” alkalmazása során | 181 |
| 29. ábra: Az önkormányzati gazdaság és feladatellátás | 186 |
| 30. ábra: A modern tervezési rendszer kritériumai | 207 |

| | |
|---|-----|
| 31. ábra: Önkormányzati tervezési szintek és tervdokumentumok javasolt rendszere..... | 208 |
| 32. ábra: Az értékteremtő és fenntartható stratégiai tervezés pillérei..... | 211 |
| 33. ábra: A gazdasági program kapcsolata a költségvetéssel | 213 |
| 34. ábra: Rövid távú tervek..... | 216 |
| 35. ábra: Az államháztartási számviteli információs rendszer alrendszerei | 234 |

12. TÁBLÁZATJEGYZÉK

| | |
|---|-----|
| 1. táblázat: Önkormányzattípusok és a lakosság megoszlása (2012) | 13 |
| 2. táblázat: Önkormányzatok száma, átlagos lakosságszám és egy önkormányzatra jutó lakosság a „visegrádi négyek” országaiban | 13 |
| 3. táblázat: Kormányzati kibocsátás a GDP %-ában | 14 |
| 4. táblázat: A helyi önkormányzatok kiadásai és bevételei a GDP és a kormányzati szektor %-ában..... | 15 |
| 5. táblázat: Települési önkormányzati feladatok a Mötv. szerinti tagolásban | 18 |
| 6. táblázat: Az önkormányzati költségvetési mérleg bevételei és kiadásai .. | 20 |
| 7. táblázat: A helyi önkormányzatok bevételi szerkezete (2012) | 21 |
| 8. táblázat: A helyi önkormányzatok kiadási szerkezete (2012) | 23 |
| 9. táblázat: Önkormányzatok konszolidált funkcionális (COFOG) kiadásai pénzforgalmi szemléletben (megoszlás %) | 24 |
| 10. táblázat: A programalapú költségvetés általános felépítése | 64 |
| 11. táblázat: A főbb költségvetési eljárások összehasonlítása..... | 71 |
| 12. táblázat: A pénzforgalmi és az eredményszemléletű számvitel összehasonlítása..... | 100 |
| 13. táblázat: A kérdőív strukturális felépítése | 129 |
| 14. táblázat: Az önkormányzatok típusa és az intézményi létszámkeret kapcsolata | 137 |
| 15. táblázat: Az eladósodottság mértéke önkormányzati típusonként..... | 141 |
| 16. táblázat: A pénzügyi kockázatok típusai és előfordulásuk erőssége | 142 |
| 17. táblázat: A tervezési tevékenységet motiváló tényezők alakulása | 144 |
| 18. táblázat: Az önkormányzati tervezési rendszer jellemzői | 145 |
| 19. táblázat: A formalizált stratégiai tervezés alkalmazása önkormányzati méretenként..... | 152 |
| 20. táblázat: A stratégiai tervek nyomkövetésének előfordulása | 157 |
| 21. táblázat: A gazdasági program készítés „külső” résztvevőinek aránya | 164 |
| 22. táblázat: A gazdasági program stratégiai szerepe az „érintettek”, szemszögéből..... | 166 |
| 23. táblázat: Költségvetés tervezési módszerek differenciálása önkormányzati feladatonként az önkormányzati törvény szerinti tagolásban | 170 |
| 24. táblázat: A tervezési módszerek érintettek által javasolt differenciálása feladatonként..... | 171 |
| 25. táblázat: A megkérdezettek javaslata a stratégiai és éves tervek összekötő költségvetés tervezési technika alkalmazására | 173 |
| 26. táblázat: A tervfajták és az önkormányzati méret közötti két mintás T- próba vizsgálat eredményei | 176 |

| | |
|---|-----|
| 27. táblázat: A „méret” szerinti vizsgálatban szereplő tervezési jellemzők | 177 |
| 28. táblázat: A klaszterek száma és elemszáma | 179 |
| 29. táblázat: A méret függvényében végzett elemzések végeredményei ... | 183 |
| 30. táblázat: Az „innovációs hajlandóság” önkormányzati méretenként ... | 183 |
| 31. táblázat: Kiadási főösszeg aránya..... | 185 |
| 32. táblázat: Pénzügyi helyzet és az innovációs hajlandóság összefüggései | 185 |
| 33. táblázat: A környezeti hatások és az innovációs hajlandóság | 187 |
| 34. táblázat: Környezeti hatás és az innovációs hajlandóság összefüggései | 188 |
| 35. táblázat: Az önkormányzatok véleménye a tervezési rendszer innovációs területeiről..... | 190 |
| 36. táblázat: A tervezési rendszer SWOT mátrixa | 199 |
| 37. táblázat: A gazdasági program javasolt felépítése..... | 215 |
| 38. táblázat: A tradicionális és a modern tervezési rendszerek összehasonlítása..... | 222 |
| 39. táblázat: Pénzügyi számvitelben rejlő lehetőségek | 235 |

13. A DISSZERTÁCIÓ TÉMAKÖRÉBEN MEGJELENT PUBLIKÁCIÓK

A. TUDOMÁNYOS KÖNYV/TANKÖNYVRÉSZLET MAGYAR NYELVEN:

Kardos Barbara - Miklósyné Ács Klára - *Sisa Krisztina* – Szekeres Bernadett - Veress Attila (2012): Példatár a vezetői számvitel alapjaihoz (*Sisa Krisztina A.*: 4., 5. és 6. fejezetek) Saldo Kiadó Budapest. ISBN 9789636384166; ISSN 17895103

Kardos Barbara - Miklósyné Ács Klára - *Sisa Krisztina* - Veress Attila (2007): Példatár a vezetői számvitel alapjaihoz (*Sisa Krisztina A.*: 5. és 6. fejezetek) Saldo Kiadó Budapest. ISBN 9789636382414

Baracskaíiné Boór Judit – György István – Kardos Barbara – Korom Erik – Lois Lászlóné - *Sisa Krisztina* (2005): Nonprofit útmutató - Egyéb szervezetek pénzügyi-gazdasági és számviteli ismeretei (*Sisa Krisztina A.*: 2.4 és 3. alfejezetek) Novoschool Kiadó. Budapest. ISBN 9638677910

B. IDEGEN NYELVEN TERJES TERJEDELEMBEN MEGJELENT KÖZLEMÉNYEK:

Sisa Krisztina (2014): Planning practices of local governments based on the results of an empirical research. Abstract Scientific Journal. Vol 8. Number 1. 79-93. old.

Sisa Krisztina (2014): Controlling as an efficient public service management instrument in the sector of local governments. Controller Info Studies. Copy&Consulting and Unio Publishing. Budapest. 144-153. old.

Sisa Krisztina A. (2013): The Aspects of Strategy Making by Local Municipalities, Based on an Empirical Research. In: Ferencz Árpád (szerk.) Gazdálkodás és menedzsment tudományos konferencia: Környezettudatos gazdálkodás és menedzsment. Konferencia helye, ideje: Kecskemét, Magyarország, 2013.09.05 Kecskemét: Kecskeméti Főiskola Kertészeti Főiskolai Kar. 558-563. old. (ISBN:978-615-5192-21-0)

C. MAGYAR NYELVŰ TERJES TERJEDELEMBEN MEGJELENT KÖZLEMÉNYEK:

Sisa Krisztina - Veress Attila (2014): A pénzügyi számvitelben rejlő lehetőségek az önkormányzati szektorban. SZAKma. 56. évf. 3. sz. 125-128. old.

Sisa Krisztina - Veress Attila (2014): Felmérés a települési önkormányzatok tervezési módszereiről. Statisztikai szemle 92. évf. 5. sz. 447-473. old.

Sisa Krisztina – Szabó Szabolcs (2014): A számvitel, mint a tervezés információs alapja a települési önkormányzatoknál BGF Alkalmazott Tudományok 1. Fóruma, Budapest, BGF. (várható megjelenés november)

Sisa Krisztina A. (2013): Az önkormányzati költségvetés tervezési rendszer időhorizontjának kibővítése a stratégiai tervezésen keresztül XIX. Ifjúsági Tudományos Fórum, 2013. április 25., Keszthely (CD megjelenés)

Sisa Krisztina A. – László Csaba (2013): A kontrolling mint a hatékony közszolgálati menedzsment egyik eszköze az önkormányzati szektorban XIX. Ifjúsági Tudományos Fórum, 2013. április 25., Keszthely (CD megjelenés)

Sisa Krisztina – Szabó Szabolcs: (2013): Települési önkormányzatok tervezési rendszerének a jövője az érintett önkormányzati szereplők szemszögéből. In: Ferencz Árpád (szerk.) Gazdálkodás és menedzsment tudományos konferencia: Környezettudatos gazdálkodás és menedzsment. Konferencia helye, ideje: Kecskemét, Magyarország, 2013.09.05 Kecskemét: Kecskeméti Főiskola Kertészeti Főiskolai Kar. 563-568. old. (ISBN:978-615-5192-21-0)

Sisa Krisztina A. (2012): A kontrolling alkalmazásában rejlő lehetőségek az önkormányzati szektorban. BGF Tudományos Évkönyv Budapest. CD megjelenés.

Sisa Krisztina A. (2010): A Balanced Scorecard alkalmazásában rejlő lehetőségek az önkormányzati szektorban BGF Tudományos Évkönyv Budapest. In: Majoros Pál (szerk.) BGF Tudományos Évkönyv 2010: merre tovább?: gazdaság és társadalom, realitás és esély. Konferencia helye, ideje: Budapest, Magyarország, 2010.11.04-2010.10.05. Budapest: Budapesti Gazdasági Főiskola. 385-393. old. ISSN 1558-8401.

14. A DISSZERTÁCIÓ TÉMAKÖRÉN KÍVÜL

MEGJELENT PUBLIKÁCIÓK

A. TUDOMÁNYOS KÖNYV/TANKÖNYVRÉSZLET MAGYAR NYELVEN:

Siklósi Ágnes – Kardos Barbara – Miklósyné Ács Klára – Sztanó Imre – **Sisa Krisztina** – Veress Attila – Zatykó Zsuzsanna (2014): Számvitel nem számvitel szakon. Számvitel 2. Saldo Kiadó. Budapest. 272. old.

Kardos Barbara – Miklósyné Ács Klára – Siklósi Ágnes – **Sisa Krisztina** – Veress Attila (2014): Feladatgyűjtemény és munkafüzet a könyvvezetési ismeretekhez. Saldo Kiadó. Budapest. 93. old.

Siklósi Ágnes – **Sisa Krisztina** – Veress Attila (2013): Mérlegképes könyvelői képzés Vizsgázók könyve számvitelből és elemzésből. Perfekt Kiadó. Budapest. 404. old.

Fridrich Péter - Dr Kardos Barbara - Miklósyné Ács Klára - Dr Siklósi Ágnes - Dr Simon Szilvia - **Sisa Krisztina** - Dr Szekeres Bernadett - Dr Sztanó Imre - Dr Veress Attila (2013): Nagy számviteli TESZTKÖNYV. Perfekt Kiadó Budapest. 264 old.

Sisa Krisztina – Veress Attila (2011): Időbeli elhatárolások. In: Herich, Gy. (szerk.) Könyvviteli szolgáltatást végzők kötelező továbbképzése - Vállalkozási szak. Penta Unio Kiadó. Budapest. 139. old

Sisa Krisztina – Barra Balázs (2010): Kötelmi jog az új polgári törvénykönyvben, és annak számviteli vonatkozásai In: Herich, Gy. (szerk.) Könyvviteli szolgáltatást végzők kötelező továbbképzése - Vállalkozási szak. Penta Unio Kiadó. Budapest. 267. old.

Sisa Krisztina (2010): A támogatások számviteli elszámolásai in: A számvitel időszerű kérdései. Perfekt Kiadó. Budapest.

Fülöp Judit - Kántor Béla - Dr Pál Tibor - Dr Siklósi Ágnes - **Sisa Krisztina** - Veress Attila - Musinszki Zoltán - Paróczai Péterné dr - Dr Csizmadia Zsófia - Várkonyiné Dr. Juhász Mária (2010): A számvitel és az adózás aktuális kérdései 2010. NovoSchool Kiadó. Budapest. 282 old.

Sisa Krisztina – Sztanó Imre (2009): Átalakulások számvitele in: A számvitel időszerű kérdései. Perfekt Kiadó. Budapest.

Kardos Barbara - Miklósyné Ács Klára - Siklósi Ágnes - Sztanó Imre - **Sisa Krisztina** (2009): Pénzügyi számvitel. Perfekt Kiadó. Budapest.502. old.

Pál Tibor - Jurányi Benedekné - Kovács Ferenc - Papp Julianna - Paróczai Péterné - **Sisa Krisztina** - Ujvári Géza - Vadász István - Veress Attila (2007): A számvitel és az adózás aktuális kérdései 2007. NovoSchool Kiadó. Budapest. 333. old.

B. MAGYAR NYELVŰ TERJES TERJEDELEMBEN MEGJELENT KÖZLEMÉNYEK:

Sisa Krisztina A. (2011): Az időbeli elhatárolások szerepe a kettős könyvvitelben, különös tekintettel a halasztott bevételekre és ráfordításokra. SzámAdó. XX. évf. 9.sz. 3-11. old.

Sisa Krisztina A. - Dr. Sztanó Imre (2009): Az átalakulások számvitele I.-II.-III. SzámAdó folyóirat XVIII. évf. 6-7-8. számok 3-8. old.

Sisa Krisztina A. (2008): Összefüggések a vállalat értéke és tőkeszerkezete között Miller-Modigliani nyomán. In: Majoros Pál (szerk.) BGF Tudományos Évkönyv BGF.2008: kultúrközi párbeszéd az üzleti világban. 179-189. old

Sisa Krisztina A. (2007): A magyarországi cégek és fizetéseképtelenségi eljárások főbb jellemzői a korábbi és a hatályos, "új " csődtörvény és a számok tükrében In: Majoros Pál (szerk.) BGF Tudományos Évkönyv BGF.2007: reformok útján. 264-276. old.

Sisa Krisztina A. (2006): Hitelezővédelmi eszközök a magyar és európai uniós társasági és számviteli jogban, különös tekintettel a tőkevédelmi eszközökre. In: Majoros Pál (szerk.) BGF Tudományos Évkönyv BGF. 2006.: Stratégiák 2007-2013. között. 169-186. old.

15. SZAKMAI ÉLETRAJZ

Sisa Krisztina A. 1977. február 19-én született Salgótarjánban.

Érettségi bizonyítványát a salgótarjáni Bolyai János Gimnáziumban szerezte. 1995-ben felvételt nyert a Szent István Egyetem agrárközgazdász szakára és párhuzamos képzésben tanulmányokat folytatott a mérnöktanár szakon is.

2000-ben okleveles agrárközgazdász oklevelet szerzett pénzügy – számvitel szakirányon és 2001-ben megszerezte a mérnöktanári szakképesítést is.

2001-ben mérlegképes könyvelői képesítést szerzett vállalkozási szakirányon.

2001-2004-ig a Budapesti Közgazdaságtudományi és Államigazgatási Egyetem posztgraduális képzésében vett részt és vállalatgazdasági elemző szakirányon szerzett képesítést.

2010-ben okleveles könyvvizsgálói oklevelet szerzett vállalkozási szakterületen.

2000-től könyvviteli szolgáltatási tevékenységet, gazdasági és pénzügyi tanácsadást folytat egyéni vállalkozóként.

Az oktatói tevékenységet 2000-ben kezdte. 2000 - 2006-ig a Budapesti Gazdasági Főiskola Pénzügyi és Számviteli Karának salgótarjáni intézetében főiskolai tanársegédi fokozatban látta el az oktatói feladatokat a számvitel és kontrolling intézet munkatársaként.

2006-tól a budapesti intézet Számvitel Intézeti Tanszékének egyetemi adjunktusa.

A felsőoktatás mellett folyamatosan részt vesz a mérlegképes könyvelői képzésben és kötelező továbbképzésben egyaránt.

Oktatási szakterületei a pénzügyi és vezetői számvitel, speciális céghelyzetek számvitele, számviteli esettanulmányok, költség és teljesítményszámítás, kontrolling és a vállalkozások tevékenységének komplex elemzése.

Kutatási területei: operatív és stratégiai kontrolling a közszektorban, költség és teljesítménymenedzsment, döntéstámogató vezetői számvitel, speciális céghelyzetek számviteli és jogi kérdései.

Szakmai tagságok: Magyar Számviteli Szakemberek Egyesülete és Magyar Controlling egyesület.

2010-ben felvételt nyert a Kaposvári Egyetem Gazdálkodás- és Szervezés-tudományok Doktori Iskolájába.

Doktori szigorlatát 2012. június 19-én abszolválta. Államilag elismert „C” típusú üzleti angol és általános német nyelv-vizsgákkal rendelkezik.

16. MELLÉKLETEK

1. melléklet: Kutatási kérdőív

Kérdőív

Az önkormányzatok komplex tervezési folyamatának felmérésére

Tisztelt Válaszadó!

A Kaposvári Egyetem Gazdálkodás- és Szervezéstudományi Doktori Iskola hallgatójaként Ph.D disszertációmhoz primer adatokat gyűjtök az önkormányzatok tervezési tevékenységével kapcsolatban. Az alábbi kérdőívvel az önkormányzatok gazdasági vezetőinek, a tervező apparátus vezetőinek stratégiai és operatív tervkészítési folyamatával kapcsolatos véleményét kívánom vizsgálni. A kérdésekre **a válaszadás önkéntes, válaszait csak összesítve és kizárólag ezen kutatáshoz használok fel.** A pontosabb helyzetkép kialakításához kérem, hogy lehetőség szerint minél több kérdésre szíveskedjen válaszolni.

Ha a kitöltéssel kapcsolatban bármilyen véleménye, észrevétele van, kérem forduljon bizalommal hozzám a 0620-32-92-440-es telefonszámon vagy a sisa.krisztina@pszfb.bgf.hu email címen.

Bármilyen, az önkormányzata működésével, gazdálkodásával, tervezésével, kontrollingjával és a kérdőív kitöltésével kapcsolatos véleményét, megjegyzését szívesen fogadom.

Köszönöm, hogy a kérdőív kitöltésével segíti munkámat!

Sisa Krisztina A.
Ph.D hallgató

Budapest, 2013. 04.04.

A vizsgált önkormányzat neve:.....

I. Bevezető kérdések

1.1 Az önkormányzatra vonatkozó nagyságrendi paraméterek:

A vizsgált önkormányzat típusa:

Fővárosi kerület ☐ Megyei jogú város ☐ Város ☐ Nagyközség ☐ Község ☐

Az önkormányzat illetékességi területén élő lakosság száma (fő):

200 alatti ☐ 200-499 ☐ 500-999 ☐ 1000-4999 ☐ 5000-9999 ☐ 10000 fölötti ☐

Önkormányzati intézményi létszámkeret (2013.évi engedélyezett álláshely nyitó létszám adata,fő):

50 alatti ☐ 50-199 ☐ 200-999 ☐ 1000-2999 ☐ 3000 fölötti ☐

1.2 Pénzügyi helyzet, pénzügyi kockázat:

Az önkormányzat és irányítása alá tartozó intézmények összevont, előirányzott kiadási főösszegének aránya az összevont, előirányzott bevételi főösszeghez viszonyítva a 2012-es évben:

50% alatti ☐ 50-79% ☐ 80-99% ☐ 100-119% ☐ 120% feletti ☐

Milyen mértékűnek minősíti az Önkormányzat és intézményei összevont eladósodottsági fokát (összes kötelezettség összes forráson belüli arányát) az elmúlt 3 év átlagában?

alacsony ☐ közepes ☐ magas ☐

Milyen formában jelentkeznek az önkormányzat működése során a pénzügyi kockázatok? Értékelje 1-4-ig terjedő skálán a pénzügyi kockázat mértékét! (1- nem jelent kockázatot -2 alacsony fokú 3- közepes 4- magas)

Válaszát karikázza be!

A pénzügyi kockázat mértéke

- | | |
|--|---------|
| 1. Forráshiány. | 1 2 3 4 |
| 2. Likviditáshiány (a tervezett bevétel és kiadás között nincs időbeli szinkron) | 1 2 3 4 |
| 3. Bonitáshiány (a vállalt kötelezettségek pénzügyi fedezete nem áll rendelkezésre) | 1 2 3 4 |
| 4. Aránytalanul magas eladósodottság. | 1 2 3 4 |
| 5. Az adósságállomány kedvezőtlen denominációja és kedvezőtlen struktúrája. | 1 2 3 4 |
| 6. A pénzforgalmi bázisú számviteli információs rendszerből fakadó információs hiányosságok. | 1 2 3 4 |

1.3 Nyitottság – magánszektorral való kapcsolat

Az önkormányzati feladatellátás során milyen szoros az együttműködés a magánszektor (üzleti szféra) szereplőivel?

nincs kapcsolat a magánszektorral ☐ alacsony ☐ közepes ☐ rendszeres, intenzív az együttműködés ☐

1.4 Területi elterjedés

Működése során figyelemmel kíséri-e más (például a környező („szomszéd”)) önkormányzatok működési-gazdálkodási gyakorlatát?

Igen ☐

Nem ☐

Nagyobb valószínűséggel fogadnak be bármilyen újítást, ha látják, hogy azt a „szomszéd” vagy egyéb más önkormányzatnál bevezették?

Igen ☐

Nem ☐

II. Az önkormányzati tervezési rendszer általános jellemzői: Tervszerűség- stratégiai gondolkodás elemzése

2.1 Mi motiválja jellemzően a tervezési tevékenységet intézményénél?

A következő táblázatban a tervezési tevékenységet motiváló tényezőket soroltam fel. Kérem, hogy összesen 100 %-ot osszanak szét a lehetséges motivációk között, úgy, hogy az a motivációs tényező kapja a legtöbb %-ot, amely az Ön(ök) véleménye alapján a leginkább motiválja a tervezési tevékenységet! **Fontos, hogy az egyes tényezőkhöz hozzárendelt arányszámok összege 100 % legyen!**

| A tervezési tevékenységet motiváló tényezők | súlyarány (%) |
|---|---------------|
| 1. Önérdék (saját elhatározás) | |
| 2. Felügyeleti szervek (pl. irányító szerv, Minisztérium) utasítására történő tervekészítés | |
| 3. Törvényi kötelezettségnek történő megfelelés | |
| 4. Európai Unió vagy egyéb finanszírozási forráshoz kapcsolódó tervezési kötelezettség | |
| 5. Egyéb: | |
| Összesen: | 100 % |

2.2 Értékelje a tervezés jelenlegi rendszerét! Értékelje 1-3-ig terjedő skálán a tervezési rendszert jellemző megállapításokat!

(1- nem jellemző 2- jellemző, de nem igényel változtatást 3- jellemző és változtatásra szorul) **Válaszát karikázza be!**

A megállapítás erőssége

- | | |
|---|-------|
| 1. A költségvetés tervezése során a bázisszámlelet uralkodik. | 1 2 3 |
| 2. A rövid távú tervek segítik a hosszú távú tervek megvalósulását. | 1 2 3 |
| 3. Az éves költségvetés készítés során számolnak a hosszú távú célok költségvetést érintő hatásaival. | 1 2 3 |
| 4. A szakfeladatrend szerinti tervek jelentősége kicsi. | 1 2 3 |
| 5. A tervezési gyakorlatban az évente ismétlődő költségvetés tervezési tevékenység dominál. | 1 2 3 |
| 6. Az intézményorientált tervezést preferálják a programtervezés helyett. | 1 2 3 |
| 7. A tervezési rendszer nem biztosítja az ellátandó közfeladatok (kiadások) és a finanszírozási források (bevételek) közötti egyensúlyt és a transzparens gazdálkodást. | 1 2 3 |
| 8. A tervekészítést alapvetően a különféle jogszabályi kötelezettségeknek történő megfelelés motiválja. | 1 2 3 |
| 9. Egyéb:..... | 1 2 3 |

2.3 Mi jellemzi az Önök önkormányzatánál a vezetési tevékenységet? (több válasz is adható) Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

1. A vezetés proaktív, azaz megfelelő információ birtokában elébe megy a várható változásoknak, előre felkészül azokra, nyitott a környezeti változásokra. ☐
2. A vezetés határozott, átfogó vízióval (jövőképpel) és misszióval (jövőbeni küldetéssel) rendelkezik az önkormányzat és intézményei vonatkozásában. ☐
3. A vízió és a misszió ismeretében kialakításra kerültek az intézményi kultúra elemei (az intézményben résztvevők közötti együttműködés, képviselt értékek keretei, elvei). ☐
4. Működik stratégiai célmeghatározáson alapuló, formalizált stratégiai tervezés. ☐
5. A pénzügyi, finanszírozási kérdésekben az ún. konzervatív (eladósodottságot minimalizáló) finanszírozási stratégiát támogatják. ☐
6. A stratégiai időtávon belül nyomon követik, mutatószámokkal is mérik a stratégiai célok teljesülését (stratégiai monitoring, visszacsatolás keretében). ☐
7. A feladatok megvalósítását, az eredményeket rendszeresen ellenőrzik és számon kéri. ☐
8. A vezetők folyamatosan keresik az új utakat, növekedési lehetőségeket, innovatívak. ☐
9. A vezetők törekednek a stratégia, szervezet (intézményi rendszer) és munkatársak képességeinek összehangolására. ☐
10. A stratégiai célkitűzések, programok megvalósításának fokát rendszeresen ellenőrzik. ☐
11. Egyéb (éspedig):..... ☐

2.4 Mely tervezési tevékenységeket folytatják az Önkormányzatánál?

Töltse ki az alábbi táblázatot! Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

| Sorszám | Tervezési tevékenység | Igen | Nem |
|---------|--|------|-----|
| 1. | Önkormányzat és intézményei szintű stratégiai tervezés | | |
| 2. | Ágazati szintű stratégiai tervezés (részstratégia) pl. oktatás, egészségügy | | |
| 3. | Funkcionális stratégiai tervezés (részstratégia) pl. beszerzés, létesítménygazdálkodás | | |
| 4. | Éves költségvetés tervezés | | |
| 5. | Likviditás tervezés | | |
| 6. | Cash flow tervezés | | |
| 7. | Erőforrás tervezés (készlet, élőmunka, gépi kapacitás stb.) | | |
| 8. | Kockázattervezés (becslés) | | |
| 9. | Beszerzési terv készítés | | |
| 10. | Karbantartási terv készítés | | |
| 11. | Egyéb tervek | | |

III. A hosszú távú (több éves) tervezés (stratégiaalkotás) folyamata, elemei

3.1 Folytatnak-e formalizált stratégiai tervezést?

Igen ☐ Nem ☐

Amennyiben nem, akkor indokoltnak tartja-e a formalizált stratégiai tervezés jövőben történő alkalmazását?

Igen ☐ Nem ☐

3.2 Ki vesz részt a hosszú távú tervek elkészítésében? (több válasz is adható) Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. Polgármester (alpolgármester) | <input type="checkbox"/> |
| 2. Jegyző | <input type="checkbox"/> |
| 3. A gazdasági szervezet (pénzügyi, számviteli) vezetője | <input type="checkbox"/> |
| 4. Tervező apparátus | <input type="checkbox"/> |
| 5. Pénzügyi bizottság tagjai | <input type="checkbox"/> |
| 6. Képviselő testület tagjai | <input type="checkbox"/> |
| 7. Intézményvezetők | <input type="checkbox"/> |
| 8. Külső szaktanácsadók | <input type="checkbox"/> |
| 9. Civil szervezetek | <input type="checkbox"/> |
| 10. Lakosság | <input type="checkbox"/> |

3.3 Milyen időtávot minősít „stratégiai időtávnak” a hosszú távú tervezés során? Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

- | | |
|---|--------------------------|
| 1. 1-3 év | <input type="checkbox"/> |
| 2. Minimum 3 év | <input type="checkbox"/> |
| 3. Minimum 4 év (azaz egy kormányzati ciklus) | <input type="checkbox"/> |
| 4. Minimum 5 év | <input type="checkbox"/> |
| 5. Minimum két kormányzati ciklus | <input type="checkbox"/> |

3.4 Kérjük, hogy a megfelelő szám bekarikázásával jelölje meg, hogy a hosszú távú tervek megalkotása során mely stratégiai tervezési, elemzési módszereket alkalmazzák és milyen rendszerességgel? (1- nem hallottunk még erről a módszerről; 2 – ismerjük, de még nem alkalmaztuk; 3 – kipróbáltuk, de nem vált be; 4 – esetenként alkalmazzuk; 5 – rendszeresen alkalmazzuk)

- | | |
|--|-----------|
| 1. SWOT analízis | 1 2 3 4 5 |
| 2. PEST elemzés | 1 2 3 4 5 |
| 3. Porter modellek | 1 2 3 4 5 |
| 4. ABC elemzés | 1 2 3 4 5 |
| 5. GAP-analízis | 1 2 3 4 5 |
| 6. Portfólióelemzési módszerek (pl. BCG-mátrix, Ge-McKinsey modell, Kockázati mátrix) | 1 2 3 4 5 |
| 7. Prognóziskészítés SCENARIO technika | 1 2 3 4 5 |
| 8. LEAP-módszer | 1 2 3 4 5 |
| 9. EFQM-modell összeállítás | 1 2 3 4 5 |
| 10. Értéklánc elemzés | 1 2 3 4 5 |
| 11. Külső/Belső faktor értékelő mátrix | 1 2 3 4 5 |
| 12. Benchmark elemzés | 1 2 3 4 5 |
| 13. TQM (Teljes körű minőségmenedzsment) | 1 2 3 4 5 |
| 14. Balanced Scorecard (BSC) | 1 2 3 4 5 |

3.5 Nyomon követik-e, mutatószámokkal is mérik-e a kitűzött hosszú távú (stratégiai) célok teljesülését a stratégiai időtávon belül?

Igen ☐ Nem ☐

3.6 Elégedett a hosszú távú célkitűzések, kezdeményezések megvalósításával?

Igen ☐ Nem ☐

3.7 Milyen gyakran kerül sor a hosszú távú tervek felülvizsgálatára, módosítására?

Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. Évente, rendszeresen ismétlődő feladatként. | <input type="checkbox"/> |
| 2. 2-4 évente. | <input type="checkbox"/> |
| 3. 4-8 évente. | <input type="checkbox"/> |
| 4. Eseti jelleggel, nem rendszeresen szervezett gyakorisággal. | <input type="checkbox"/> |
| 5. A stratégia felülvizsgálatával nem foglalkozunk. | <input type="checkbox"/> |

IV. A gazdasági program kiemelt stratégiai szerepe

4.1 Milyen stratégiai elemeket tartalmaz az Önkormányzat és intézményei összevont gazdasági programja? (több válasz is adható) Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. Vízió (jövőkép), misszió (küldetés), önkormányzati filozófia, stratégiai irányvonalak. | <input type="checkbox"/> |
| 2. Stratégiai célok kijelölése a település szempontjából meghatározó feladatok, ágazatok vonatkozásában. | <input type="checkbox"/> |
| 3. Stratégiai célok, célállapotok kvantitatív meghatározása. | <input type="checkbox"/> |
| 4. Külső környezeti elemzés, stratégiai helyzetelemzés az önkormányzat mozgásterének feltérképezése. | <input type="checkbox"/> |
| 5. Önkormányzat és intézményei belső adottságainak, képességeinek felmérése. | <input type="checkbox"/> |
| 6. Cselekvési programok, akciók meghatározása. | <input type="checkbox"/> |
| 7. Az érdekeltek szükségleteinek, érdekeinek meghatározása. | <input type="checkbox"/> |
| 8. A stratégiák végrehajtásáért felelős személyek, szervezetek, egységek és határidők kijelölése (ütemterv). | <input type="checkbox"/> |
| 9. A stratégiák végrehajtását, teljesülését mérő, visszacsatoló mutatószámrendszer (stratégiai monitoring rendszer). | <input type="checkbox"/> |
| 10. Stratégiai beszámolórendszer (a beszámolás formája, tartalma, rendszeressége, felelősei, határidők) ismertetése. | <input type="checkbox"/> |
| 11. Tervezési naptár. | <input type="checkbox"/> |
| 12. Szervezeti megbízások (feladatellátás formáinak) tisztázása. | <input type="checkbox"/> |
| 13. A stratégiák megvalósíthatóságának becslése. | <input type="checkbox"/> |

4.2 A program kialakításakor, a stratégiai döntéshozatalt megelőzően tartanak-e stratégiai workshopot (munkamegbeszélést) az érintett szakterületek képviselőivel, releváns szakemberekkel, civil szervezetekkel, a lakossággal?

Igen ☐ Nem ☐

4.3 Indokoltnak tartja-e a gazdasági program módosítását, ha valamilyen, a stratégiai célokat vagy a tervezési környezetet is érintő lényeges változás következik be?

Igen ☐ Nem ☐

4.4 Milyen gazdasági programot alátámasztó stratégiai dokumentumokat készítenek? (több válasz is adható) Kérjük, hogy tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

- | | |
|--|--------------------------|
| 1. Vezetői összefoglaló. | <input type="checkbox"/> |
| 2. Külső környezeti elemzés. | <input type="checkbox"/> |
| 3. Szervezeti adottságok, képességek elemzése (Intézményi diagnosztika). | <input type="checkbox"/> |
| 4. Jövőre irányuló elemzések (szakértői becslések). | <input type="checkbox"/> |
| 5. Gazdaságossági számítások, elemzések. | <input type="checkbox"/> |
| 6. Stratégiai térkép. | <input type="checkbox"/> |
| 7. Pénzügyi terv. | <input type="checkbox"/> |
| 8. Kommunikációs terv. | <input type="checkbox"/> |
| 9. Szervezeti stratégia. | <input type="checkbox"/> |
| 10. Funkcionális /ágazati stratégiai dokumentumok. | <input type="checkbox"/> |
| 11. Erőforrás-allokáció (stratégiai erőforrások kijelölése). | <input type="checkbox"/> |
| 12. Egyéb (éspedig):..... | <input type="checkbox"/> |

4.5 A gazdasági program megalapozza az évente készülő költségvetési koncepciót és költségvetéseket?

Igen ☐ Nem ☐

4.6 A gazdasági program valódi stratégiai irányítási eszközként működik az Ön önkormányzatánál?

Igen ☐ Nem ☐

4.7 Véleménye szerint a gazdasági program alkalmas betölteni az Önkormányzat és intézményei szintű összesített bázis (többi részstratégiai tervet alátámasztó) stratégiai terv szerepét?

Igen ☐ Nem ☐

4.8 Egyetért-e azzal, hogy a vonatkozó törvényben részletesebben kellene szabályozni a gazdasági program tartalmára és formájára vonatkozó, mindenkre egységes keretjellegű előírásokat?

Igen ☐ Nem ☐

V. Éves költségvetés tervezés

5.1 Milyen költségvetés tervezési módszereket alkalmaznak a tervezés során? (több válasz is adható)

A következő táblázatban a főbb költségvetés tervezési módszereket soroltuk fel. Kérjük, hogy összesen 100 %-ot osszanak szét a lehetséges módszerek között, úgy, hogy az a módszer kapja a legtöbb %-ot, amely az Ön(ök) véleménye alapján a leggyakrabban (legtöbb tevékenységnél) használt módszer! **Fontos, hogy az egyes tényezőkhöz hozzárendelt arányszámok összege 100 % legyen!**

| Tervezés módszere | súlyarány (%) |
|--|---------------|
| 1. Inkrementális költségvetés-tervezés (bázis alapú) | |
| 2. Nullbázisú költségvetés tervezés | |
| 3. Cél és teljesítmény (Program) alapú költségvetés tervezés | |
| 4. Egyéb teljesítményalapú költségvetés tervezés | |
| 5. Egyéb(éspedig):..... | |
| <i>Összesen</i> | <i>100%</i> |

Amennyiben alkalmazzák önkormányzatánál a programalapú költségvetés tervezési technikát, akkor mely feladatoknál alkalmazzák?

.....

Amennyiben nem alkalmazzák önkormányzatánál a programalapú költségvetés tervezési technikát, akkor tervezi a jövőben az alkalmazását?

Igen ☐

Nem ☐

5.2 Jelölje meg, hogy a felsorolásban szereplő kötelező feladatok esetében melyik tervezési módszer számíthat hatékony tervezési módszernek? (Választását „x”-szel jelölje, egyszerre csak egy válasz adható!)

Önkormányzati feladatok az önkormányzati törvény szerinti tagolásban:

| Feladat | Tervezési módszerek | | | |
|--|---|------------------------------|-------------------------------|--------------------|
| | Inkrementális (bázis) alapú tervezési módszer | Nullbázisú tervezési módszer | Program költségvetés tervezés | Egyéb (éspedig):.. |
| 1. településfejlesztés, településrendezés | | | | |
| 2. településüzemeltetés | | | | |
| 3. egészségügyi alapellátás | | | | |
| 4. környezet-egészségügy | | | | |
| 5. óvodai ellátás | | | | |
| 6. kulturális szolgáltatás | | | | |
| 7. szociális, gyermekjóléti és gyermekvédelmi szolgáltatások és ellátások | | | | |
| 8. honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem | | | | |
| 9. helyi adóval, gazdaság szervezésével és a turizmussal kapcsolatos feladatok | | | | |
| 10. távhőszolgáltatás | | | | |
| 11. hulladékgyűjtés | | | | |
| 12. sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek | | | | |
| 13. helyi közösségi közlekedés biztosítása | | | | |
| 14. közreműködés a település közbiztonságának biztosításában | | | | |

5.3 A gyakorlatban a programtervezés keretének meghatározásánál hasznos kiinduló pont lehet a kormányzati kiadások funkcionális (pl. COFOG szerinti) osztályozása?

Igen ☐ Nem ☐

5.4 A programalapú költségvetés támogatja a feladatfinanszírozási rendszert?

Igen ☐ Nem ☐

5.5 A programalapú költségvetés tervezés képes a rendelkezésre álló működési és fejlesztési források célirányosabb felhasználását segíteni?

Igen ☐ Nem ☐

VI. A hosszú távú (stratégiai) tervek és az éves költségvetés kapcsolata

6.1 Milyen hatása van a hosszú távú tervek célkitűzéseinek az éves költségvetésben megtervezett előirányzatokra?

Nincs közvetlen, mérhető kapcsolat ☐ Alacsony fokú ☐ Közepes fokú ☐ Szoros, mérhető a kapcsolat ☐

6.2 A tervezés során összekapcsolják az erőforrások allokációját a stratégiai tervekkel?

Igen ☐ Nem ☐

6.3 Át tudják ültetni a stratégiai célokat konkrét eredmény és intézkedési tervekbe, az éves költségvetésbe?

Igen ☐ Nem ☐

6.4 Melyik tervezési technika alkalmas közvetlen kapcsolatot teremteni a stratégiai (hosszú távú) tervek és az éves tervek között?

Inkrementális (bázis) alapú ☐ Nullbázisú tervezés ☐ Cél és teljesítmény (program) alapú tervezés ☐

VII. Kontrolling, a tervezési tevékenység hatékony működési kerete

7.1 Egyetért-e azzal az állítással, hogy az önkormányzat komplex tervezési rendszerét hatékonyan támogatja a kontrolling rendszer?

Igen ☐ Nem ☐

7.2 A kontrolling szemléletű tervezési rendszer kialakítása támogatja az értékteremtő önkormányzati működést, a stratégiai és az operatív tervek sikeres megvalósítását önkormányzati mérettől függetlenül?

Igen ☐ Nem ☐

7.3 Alkalmaznak-e jelenleg kontrollingrendszert a vezetői döntések támogatására?

Igen ☐ Nem ☐

Amennyiben nem a válasz, kérjük folytatassa a 7.5 számú kérdésnél!

7.4 Mi indokolta a kontrollingrendszer bevezetését? (több válasz is adható) Kérjük tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

1. Támogatja a gazdaságos, hatékony és eredményes önkormányzati működést és gazdálkodást (az ún. „3E” szempontú követelményrendszer teljesülését). ☐
2. Javítja a gazdálkodás átláthatóságát és az elszámoltathatóságot. ☐
3. Alkalmazásával elkerülhető a pénzügyi egyensúlytalanság. ☐
4. Hatékonyan támogatja az önkormányzat és intézményei vezetőinek jövőorientált, erőforrás és költségtudatos, stratégiai szemléletű irányítási tevékenységét. ☐
5. Pályázati forrás finanszírozásával lehetőség nyílt a gyors és olcsó bevezetésére. ☐
6. Innovatív és kontrolling szemléletű vezetői attitűd. ☐

7.5 Miért nem alkalmaznak kontrolling rendszert? Kérjük tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

1. Nem ismerem a kontrollingot. ☐
2. Ismerem a kontrollingot, de nem tartom szükségesnek a bevezetését, mert elégedett vagyok a jelenlegi tervezési, elemzési, ellenőrzési és információgazdálkodási tevékenységgel. ☐
3. Ismerem a kontrollingot és szükségesnek tartom a bevezetését, de idő és forráshiány okokból nem került még rá sor. ☐

VIII. A tervezési rendszer jövője

8.1 Szerepel az önkormányzat rövid távú célkitűzései között a tervezési rendszer továbbfejlesztése?

Igen ☐ Nem ☐

Amennyiben igen, akkor mely területeken szorul fejlesztésre a tervezési rendszer?(több válasz is adható) Kérjük, tegyen X-et a megfelelő válasz mellé!

1. Stratégiai tervezés folyamatának kiépítése illetve továbbfejlesztése. ☐
2. A gazdasági program stratégiai szerepének megerősítése a stratégiai tervezés keretén belül. ☐
3. A költségvetés tervezési technika továbbfejlesztése a cél és teljesítményalapú tervezés irányába. ☐
4. A tervek megvalósítását mérő teljesítmény-indikátorrendszer kialakítása/továbbfejlesztése. ☐
5. A vezetők felé történő rendszeres beszámolási rendszer kialakítása/továbbfejlesztése. ☐
6. A hosszú távú tervek és az éves költségvetés közötti tartalmi (ok-okozati) kapcsolat kiépítése. ☐
7. A tervszámokat számszakilag megalapozottabbá kell tenni (pl. pontosabb előrejelzésekkel, gazdasági kalkulációkkal, a helyi szükségletek figyelembevételével stb.) ☐
8. Erősíteni kell a tervek, tervcélok kommunikációját a szervezet minden tagja felé. ☐
9. A tervezéshez szorosan kapcsolódó stratégiai és teljesítménymenedzsment kiépítése. ☐
10. Egyéb (éspedig):.....

Válaszadását tisztelettel köszönöm!

2. melléklet: Mélyinterjú során feltett kérdések

1. Mit jelent az Önök gyakorlatában a tervezési tevékenység illetve hogyan határozná meg az önkormányzat tervezési rendszerét?
2. Mit jelent a stratégiai tervezés az önök gyakorlatában? (a gazdasági program szerepe, stratégiai időtáv, tervezőmódszerek, tervdokumentumok tekintetében) Fontosnak tartja a stratégiai tervezést?
3. A jelenlegi költségvetés tervezési módszer hatékonyan támogatja a feladatalapú finanszírozást? Mely feladatok esetében lenne érdemes a programköltségvetés alkalmazása?
4. Hogyan kapcsolják össze a hosszú távú terveket az éves költségvetéssel? Működik-e a tervek folyamatos monitoringja (figyelemmel kísérése és a tervek teljesülésének mérése mutatószámokon keresztül) és a tervteljesítéssel kapcsolatos beszámolás a vezetők felé?
5. Elégedett-e a tervezési rendszer jelenlegi működésével? (folyamatok és módszerek tekintetében, melyek a jelenlegi tervezés erős-gyenge pontjai, lehetőségei és veszélyei (SWOT-analízis))
Erős pontok:
Gyenge pontok:
Lehetőségek:
Veszélyek:
6. Melyek a tervezési rendszer továbbfejlesztésre váró területei? Indokolja is meg választát!
7. Milyen lehetőségeket lát a 2014-től bevezetésre került eredményszemléletű számvitelben a tervezés vonatkozásában?
8. Milyen egyéb véleménye, javaslata van az önkormányzati tervezési rendszerrel és annak továbbfejlesztésével kapcsolatosan?

Nagyon köszönöm válaszait!

3. melléklet: A tervezési rendszer átfogó elemzése

3.1. melléklet: Tervfajták önkormányzati típusonként

Az egyes tervfajták önkormányzatok szerinti elfordulása

| | | Méretkategóriák | | | | | | | | | |
|---|----------|-----------------|--------|--------|--------|---------|-------|-------|-------|----------|--------|
| | | 50 alatti | | 50-199 | | 200-999 | | 1000- | | Összesen | |
| | | Count | % | Count | % | Count | % | Count | % | Count | % |
| Önkormányzat és intézményi szintű stratégiai tervezés | nem | 2 | 10,5% | 3 | 21,4% | 1 | 6,3% | 2 | 13,3% | 8 | 12,5% |
| | igen | 17 | 89,5% | 11 | 78,6% | 15 | 93,8% | 13 | 86,7% | 56 | 87,5% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Ágazati szintű stratégiai tervezés | nem | 15 | 78,9% | 9 | 64,3% | 6 | 37,5% | 2 | 13,3% | 32 | 50,0% |
| | igen | 4 | 21,1% | 5 | 35,7% | 10 | 62,5% | 13 | 86,7% | 32 | 50,0% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Funkcionális stratégiai tervezés | nem | 15 | 78,9% | 9 | 64,3% | 10 | 62,5% | 8 | 53,3% | 42 | 65,6% |
| | igen | 4 | 21,1% | 5 | 35,7% | 6 | 37,5% | 7 | 46,7% | 22 | 34,4% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Éves költségvetési tervezés | nem | 0 | 0,0% | 0 | 0,0% | 1 | 6,3% | 0 | 0,0% | 1 | 1,6% |
| | igen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 15 | 93,8% | 15 | 100% | 63 | 98,4% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Likviditás tervezés | nem | 8 | 42,1% | 2 | 14,3% | 2 | 12,5% | 3 | 20,0% | 15 | 23,4% |
| | igen | 11 | 57,9% | 12 | 85,7% | 14 | 87,5% | 12 | 80,0% | 49 | 76,6% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Cashflow tervezés | nem | 2 | 10,5% | 8 | 57,1% | 12 | 75,0% | 11 | 73,3% | 48 | 75,0% |
| | igen | 17 | 89,5% | 6 | 42,9% | 4 | 25,0% | 4 | 26,7% | 16 | 25,0% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Erfőtérítés tervezés | nem | 11 | 57,9% | 11 | 78,6% | 11 | 68,8% | 9 | 60,0% | 42 | 65,6% |
| | igen | 8 | 42,1% | 3 | 21,4% | 5 | 31,3% | 6 | 40,0% | 22 | 34,4% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Kockázati tervezés | nem | 11 | 57,9% | 10 | 71,4% | 11 | 68,8% | 7 | 46,7% | 39 | 60,9% |
| | igen | 8 | 42,1% | 4 | 28,6% | 5 | 31,3% | 8 | 53,3% | 25 | 39,1% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Beszerzési terv készítés | nem | 12 | 63,2% | 8 | 57,1% | 11 | 68,8% | 11 | 73,3% | 42 | 65,6% |
| | igen | 7 | 36,8% | 6 | 42,9% | 5 | 31,3% | 4 | 26,7% | 22 | 34,4% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Karbantartási terv készítés | nem | 17 | 89,5% | 6 | 42,9% | 8 | 50,0% | 9 | 60,0% | 40 | 62,5% |
| | igen | 2 | 10,5% | 8 | 57,1% | 8 | 50,0% | 6 | 40,0% | 24 | 37,5% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |
| Egyéb tervek | nem | 14 | 73,7% | 5 | 35,7% | 10 | 62,5% | 10 | 66,7% | 39 | 60,9% |
| | igen | 5 | 26,3% | 9 | 64,3% | 6 | 37,5% | 5 | 33,3% | 25 | 39,1% |
| | Összesen | 19 | 100,0% | 14 | 100,0% | 16 | 100% | 15 | 100% | 64 | 100,0% |
| | | 19 | | 14 | | 16 | | 15 | | 64 | |

Forrás: saját szerkesztés (2013)

3.2. melléklet: Tervkészítés terjedelme

Keresztábra

| Önkormányzati méret | Hányféle tervet készítenek önkormányzatánál? | | | | | | | | | | | Összesen |
|------------------------|--|----------|----------|-----------|-----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|
| | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | |
| „mikro” | 2 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 1 | 1 | 0 | 0 | 0 | 19 |
| „kis” | 1 | 0 | 0 | 4 | 2 | 0 | 3 | 2 | 1 | 1 | 0 | 14 |
| „közepes” | 0 | 0 | 1 | 4 | 6 | 0 | 1 | 1 | 2 | 0 | 1 | 16 |
| „nagy” | 0 | 1 | 1 | 0 | 3 | 4 | 2 | 2 | 1 | 1 | 0 | 15 |
| Összesen: | 3 | 2 | 4 | 11 | 15 | 9 | 7 | 6 | 4 | 2 | 1 | 64 |

3.3. melléklet: A stratégiai tervezés formalizáltsága és a vezetés stratégiai szemlélete közötti vizsgálat eredményei

T – próba eredményei

| | Levene teszt | | t-test for Equality of Means | | | | |
|-------------------------------|--------------|-------------|------------------------------|----|---------------------|--------------------|--------------------------|
| | F- érték | Szign. | t | df | Sig. (2- tailed) | Mean Difference | Std. Error Difference |
| Equal variances assumed | 5,984 | ,017 | -1,132 | 62 | ,262 | -,5856 | ,5171 |

3.4. melléklet: Stratégiai tervező-elemző módszerek alkalmazásának illetve az alkalmazás rendszerességének előfordulása

| Módszerek | Jellemzők előfordulása | | | | | Összesen |
|--------------------------------------|------------------------|-----|----|-----|-----|----------|
| | 1. | 2. | 3. | 4. | 5. | |
| SWOT analízis | 6% | 39% | 6% | 28% | 20% | 100% |
| PEST elemzés | 45% | 42% | 0% | 6% | 6% | 100% |
| Porter modellek | 52% | 42% | 2% | 5% | 0% | 100% |
| ABC elemzés | 47% | 44% | 3% | 5% | 2% | 100% |
| GAP- analízis | 55% | 31% | 5% | 9% | 0% | 100% |
| Portfólió elemzési módszerek | 34% | 47% | 0% | 16% | 3% | 100% |
| Prognóziskészítés SCENARIO technika | 45% | 44% | 3% | 6% | 2% | 100% |
| LEAP- módszer | 61% | 34% | 3% | 2% | 0% | 100% |
| EFQM- modell | 56% | 39% | 0% | 5% | 0% | 100% |
| Értéklánc elemzés | 52% | 38% | 2% | 9% | 0% | 100% |
| Külső/Belső faktor értékelő mátrix | 48% | 36% | 2% | 11% | 3% | 100% |
| Benchmark elemzés | 25% | 50% | 3% | 16% | 6% | 100% |
| TQM (Teljes körű minőségmenedzsment) | 17% | 55% | 9% | 13% | 6% | 100% |
| Balanced Scorecard (BSC) | 39% | 47% | 2% | 9% | 3% | 100% |

Forrás: saját szerkesztés SPSS adatbázis alapján

Jelmagyarázat:

- 1- nem hallottunk még erről a módszerről
- 2 - ismerjük, de még nem alkalmaztuk
- 3 - kipróbáltuk, de nem vált be
- 4 - esetenként alkalmazzuk
- 5 - rendszeresen alkalmazzuk

3.5. melléklet: Formalizált tervezés és gazdasági program stratégiai elemeinek kapcsolata

| | Elemszám | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|--|----------|-------|----------------|-----------------|
| Folytat formalizált stratégiai tervezést? | | | | |
| nem | 27 | 4,148 | 1,8335 | ,3529 |
| A gazdasági program stratégiai elemeinek előfordulása igen | 37 | 5,108 | 2,6540 | ,4363 |

T – próba eredményei

| | Levene teszt | | t-test for Equality of Means | | | | |
|-----------------------------|--------------|-------------|------------------------------|--------|-----------------|-----------------|-----------------------|
| | F - érték | Sig. | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | Std. Error Difference |
| Equal variances assumed | 3,764 | ,057 | -1,617 | 62 | ,111 | -,9600 | ,5936 |
| Equal variances not assumed | | | -1,711 | 61,855 | ,092 | -,9600 | ,5611 |

4. melléklet: A mérettel kapcsolatos összefüggés vizsgálatok eredményei⁶²

4.1. melléklet: A méret és a vezetés stratégiai szemlélete közötti összefüggések

Kereszt tábla

| Önkormányzati méret | Stratégiai menedzsment jellemzők előfordulása | | | | | | | | | | | Össz |
|---------------------|---|---|---|----|----|----|---|---|---|---|----|------|
| | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | |
| „mikro” | 0 | 0 | 1 | 2 | 4 | 3 | 5 | 3 | 1 | 0 | 0 | 19 |
| „kis” | 0 | 1 | 0 | 4 | 6 | 2 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 14 |
| „közepes” | 1 | 0 | 3 | 3 | 4 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 16 |
| „nagy” | 0 | 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 1 | 1 | 2 | 0 | 1 | 15 |
| Összesen: | 1 | 1 | 5 | 11 | 17 | 10 | 7 | 6 | 3 | 1 | 2 | 64 |

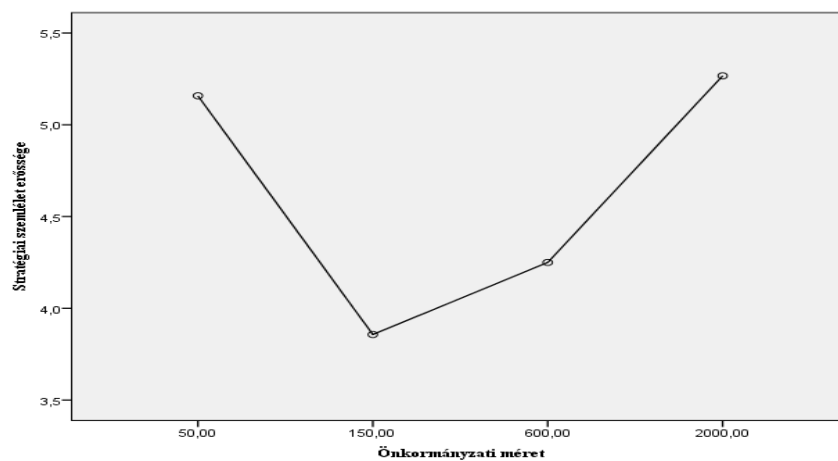
A varianciaanalízis eredményei:

| Önkormányzati méret | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error | Minimum | Maximum |
|---------------------|----|-------|----------------|------------|---------|---------|
| mikro | 19 | 5,158 | 1,6077 | ,3688 | 2,0 | 8,0 |
| kis | 14 | 3,857 | 1,3506 | ,3610 | 1,0 | 7,0 |
| közepes | 16 | 4,250 | 2,6458 | ,6614 | ,0 | 10,0 |
| nagy | 15 | 5,267 | 2,1865 | ,5646 | 2,0 | 10,0 |
| Összesen: | 64 | 4,672 | 2,0475 | ,2559 | ,0 | 10,0 |

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|------------------|----------------|----|-------------|--------------|-------------|
| Csoportok között | 21,935 | 3 | 7,312 | 1,812 | ,155 |
| Csoporton belül | 242,174 | 60 | 4,036 | | |
| Összesen: | 264,109 | 63 | | | |

⁶² Adatok forrása az SPSS program



4.2. melléklet: A „méret” és a „formalizált stratégiai tervezés alkalmazása” közötti kapcsolat elemzése

Khí – négyzet elemzés

| | Érték | Szabadságfok | Szignifikancia szint |
|------------------------------|--------------------|--------------|----------------------|
| Pearson Chi-Square | 4,400 ^a | 3 | ,221 |
| Likelihood Ratio | 4,473 | 3 | ,215 |
| Linear-by-Linear Association | 3,399 | 1 | ,065 |
| N of Valid Cases | 64 | | |

| | | Érték | Szignifikancia szint |
|--------------------|------------|-------|----------------------|
| Nominal by Nominal | Phi | ,262 | ,221 |
| | Cramer's V | ,262 | ,221 |
| N of Valid Cases | | 64 | |

4.3. melléklet: A „méret” és a „stratégiai tervező - elemző módszerek alkalmazása” közötti kapcsolat elemzése

A stratégiai tervező módszerek és az önkormányzat mérete klaszterelemzésének számításai

Végső klaszter központok

| | Klaszter | | |
|--------------------------------------|----------|---------|---------|
| | 1 | 2 | 3 |
| SWOT analízis | ,62927 | ,53428 | -,14550 |
| PEST elemzés | 1,01389 | ,90278 | -,24101 |
| Porter modellek | 1,34167 | 1,20833 | -,32108 |
| ABC elemzés | 1,95712 | ,91909 | -,33605 |
| GAP analízis | 1,82045 | 1,39523 | -,39734 |
| Portfólió elemzési módszerek | ,29997 | ,94435 | -,17754 |
| Prognóziskészítés, SCENARIO technika | ,27517 | ,82552 | -,15647 |
| LEAP módszer | -,08292 | 1,63402 | -,24819 |
| EFQM modell összeállítása | -,17883 | 1,66052 | -,24294 |
| Értéklánc elemzés | 1,22748 | 1,58607 | -,36914 |
| Külső-Belső faktor értékelő mátrix | ,68657 | 1,16319 | -,24977 |
| Benchmarkelemzés | ,60493 | 1,13096 | -,23671 |
| TQM | ,21803 | 1,37331 | -,23680 |
| BSC | -,10269 | 1,66124 | -,25052 |

Stratégiai tervező – elemző módszerek átlagos értékei klaszterenként

| | Klaszterek | | |
|--------------------------------------|------------|-------|-------|
| | 1 | 2 | 3 |
| SWOT analízis | 4,000 | 3,875 | 2,980 |
| PEST elemzés | 3,000 | 2,875 | 1,588 |
| Porter modellek | 2,600 | 2,500 | 1,353 |
| ABC elemzés | 3,400 | 2,500 | 1,412 |
| GAP analízis | 3,400 | 3,000 | 1,314 |
| Portfólió elemzési módszerek | 2,400 | 3,125 | 1,863 |
| Prognóziskészítés, SCENARIO technika | 2,000 | 2,500 | 1,294 |
| LEAP módszer | 1,400 | 2,500 | 1,294 |
| EFQM modell összeállítása | 1,400 | 2,750 | 1,353 |
| Értéklánc elemzés | 2,800 | 3,125 | 1,353 |
| Külső-Belső faktor értékelő mátrix | 2,600 | 3,125 | 1,569 |
| Benchmarkelemzés | 3,000 | 3,625 | 2,000 |
| TQM | 2,600 | 3,875 | 2,098 |
| BSC | 1,800 | 3,625 | 1,647 |

4.4. melléklet: A „méret” és a „stratégiai monitoring alkalmazása” közötti kapcsolat elemzése

| Önkormányzati méret | Működik stratégiai monitoring? | | Összesen |
|---------------------|--------------------------------|------|----------|
| | nem | igen | |
| mikro | 9 | 10 | 19 |
| kis | 9 | 5 | 14 |
| közepes | 12 | 4 | 16 |
| nagy | 7 | 8 | 15 |
| Összesen: | 37 | 27 | 64 |

Khí – négyzet elemzés

| | Érték | Szabadságfok | Szignifikancia szint |
|------------------------------|-------|--------------|----------------------|
| Pearson Chi-Square | 3,792 | 3 | ,285 |
| Likelihood Ratio | 3,895 | 3 | ,273 |
| Linear-by-Linear Association | ,093 | 1 | ,760 |
| N of Valid Cases | 64 | | |

| | | Érték | Szignifikancia szint |
|--------------------|------------|-------|----------------------|
| Nominal by Nominal | Phi | ,243 | ,285 |
| | Cramer's V | ,243 | ,285 |
| N of Valid Cases | | 64 | |

4.5. melléklet: Az önkormányzat mérete és az alkalmazott költségvetés tervezési technika közötti kapcsolat vizsgálat, varianciaanalízis eredményei

Településfejlesztés, településrendezés:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|------|------|
| Between Groups | 197917,071 | 2 | 98958,536 | ,161 | ,852 |
| Within Groups | 37502356,366 | 61 | 614792,727 | | |
| Összesen: | 37700273,437 | 63 | | | |

Településüzemeltetés:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 3850157,607 | 2 | 1925078,804 | 3,469 | ,037 |
| Within Groups | 33850115,830 | 61 | 554919,932 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Bonferroni teszt összefüggések

| település- üzemeltetés | település- üzemeltetés | Mean Difference | Std. Error | Sig. | 95% Confidence Interval | |
|---------------------------|---------------------------|--------------------|------------|-------|----------------------------|----------------|
| | | | | | Lower Bound | Upper Bound |
| 1,0 | 2,0 | -622,97297* | 240,17490 | ,036 | - | -31,7122 |
| | 3,0 | -58,68726 | 233,74125 | 1,000 | 1214,2337 | 516,7352 |
| 2,0 | 1,0 | 622,97297* | 240,17490 | ,036 | -634,1097 | 1214,2337 |
| | 3,0 | 564,28571 | 286,92035 | ,161 | 31,7122 | 1270,6240 |
| 3,0 | 1,0 | 58,68726 | 233,74125 | 1,000 | -142,0526 | 634,1097 |
| | 2,0 | -564,28571 | 286,92035 | ,161 | -516,7352 | 142,0526 |
| | | | | | 1270,6240 | |

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Egészségügyi alapellátás:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 3329776,643 | 2 | 1664888,321 | 2,955 | ,060 |
| Within Groups | 34370496,795 | 61 | 563450,767 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Környezetegészségügy:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|------|------|
| Between Groups | 566256,392 | 3 | 188752,131 | ,305 | ,822 |
| Within Groups | 37134017,045 | 60 | 618900,284 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Óvodai ellátás:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 3475457,135 | 3 | 1158485,712 | 2,031 | ,119 |
| Within Groups | 34224816,302 | 60 | 570413,605 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Kulturális szolgáltatás:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 2657546,165 | 2 | 1328773,082 | 2,313 | ,108 |
| Within Groups | 35042727,273 | 61 | 574470,939 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Szociális, gyermekjóléti szolgáltatások:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|------|------|
| Between Groups | 528671,759 | 2 | 264335,879 | ,434 | ,650 |
| Within Groups | 37171601,679 | 61 | 609370,519 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|--------------|-------------|
| Between Groups | 7867711,220 | 2 | 3933855,610 | 8,044 | ,001 |
| Within Groups | 29832562,217 | 61 | 489058,397 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Post Hoc Test

Bonferroni teszt összefüggések

| honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem | honvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem | Mean Difference (I-J) | Std. Error | Sig. | 95% Confidence Interval | |
|---|---|-----------------------------|------------|-------|-------------------------|-------------|
| | | | | | Lower Bound | Upper Bound |
| 1,0 | 2,0 | 615,72398* | 228,04374 | ,027 | 54,3276 | 1177,1203 |
| | 3,0 | 757,35294* | 207,73110 | ,002 | 245,9621 | 1268,7438 |
| | | - | 228,04374 | ,027 | - | -54,3276 |
| 2,0 | 1,0 | 615,72398* | | | 1177,1203 | |
| | 3,0 | 141,62896 | 257,65872 | 1,000 | -492,6733 | 775,9312 |
| | | - | 207,73110 | ,002 | - | -245,9621 |
| 3,0 | 1,0 | 757,35294* | | | 1268,7438 | |
| | 2,0 | -141,62896 | 257,65872 | 1,000 | -775,9312 | 492,6733 |

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

Helyi adóval, gazdaságszervezéssel és turizmussal kapcsolatos feladatok:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 2182840,287 | 3 | 727613,429 | 1,229 | ,307 |
| Within Groups | 35517433,150 | 60 | 591957,219 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Távhőszolgáltatás:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|--------------|-------------|
| Between Groups | 4888354,246 | 3 | 1629451,415 | 2,980 | ,038 |
| Within Groups | 32811919,192 | 60 | 546865,320 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Bonferroni teszt összefüggések

| távhőszolgáltatás távhőszolgáltatás | | Mean Difference | Std. Error | Sig. | 95% Confidence Interval | |
|-------------------------------------|-----|----------------------|------------|-------|-------------------------|-------------|
| | | | | | Lower Bound | Upper Bound |
| ,0 | 1,0 | -751,51515*** | 257,46205 | ,030 | -1454,0137 | -49,0166 |
| | 2,0 | -508,08081 | 332,38207 | ,790 | -1415,0026 | 398,8410 |
| | 3,0 | -704,54545 | 315,32532 | ,175 | -1564,9270 | 155,8361 |
| 1,0 | ,0 | 751,51515* | 257,46205 | ,030 | 49,0166 | 1454,0137 |
| | 2,0 | 243,43434 | 278,09079 | 1,000 | -515,3509 | 1002,2195 |
| | 3,0 | 46,96970 | 257,46205 | 1,000 | -655,5289 | 749,4683 |
| 2,0 | ,0 | 508,08081 | 332,38207 | ,790 | -398,8410 | 1415,0026 |
| | 1,0 | -243,43434 | 278,09079 | 1,000 | -1002,2195 | 515,3509 |
| | 3,0 | -196,46465 | 332,38207 | 1,000 | -1103,3864 | 710,4571 |
| 3,0 | ,0 | 704,54545 | 315,32532 | ,175 | -155,8361 | 1564,9270 |
| | 1,0 | -46,96970 | 257,46205 | 1,000 | -749,4683 | 655,5289 |
| | 2,0 | 196,46465 | 332,38207 | 1,000 | -710,4571 | 1103,3864 |

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

***: itt nem értelmezhető az összefüggés, mert a „0” a hiányzó válaszokat jelöli!

Hulladékgazdálkodás:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 1826532,179 | 3 | 608844,060 | 1,018 | ,391 |
| Within Groups | 35873741,259 | 60 | 597895,688 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Sport, ifjúsági és nemzetiségi ügyek:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 4220976,276 | 3 | 1406992,092 | 2,522 | ,066 |
| Within Groups | 33479297,161 | 60 | 557988,286 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Helyi közösségi közlekedés biztosítása:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 3133725,277 | 3 | 1044575,092 | 1,813 | ,154 |
| Within Groups | 34566548,160 | 60 | 576109,136 | | |
| Összesen: | 37700273,437 | 63 | | | |

Település közbiztonság biztosítása:

ANOVA

| | Sum of Squares | df | Mean Square | F | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|--------------|-------------|
| Between Groups | 7377340,104 | 2 | 3688670,052 | 7,420 | ,001 |
| Within Groups | 30322933,333 | 61 | 497097,268 | | |
| Összesen: | 37700273,438 | 63 | | | |

Bonferroni teszt összefüggések

| Közbiztonság | Közbiztonság | Mean Difference (I-J) | Std. Error | Sig. | 95% Confidence Interval | |
|--------------|--------------|------------------------|------------|-------|-------------------------|-------------|
| | | | | | Lower Bound | Upper Bound |
| 1,0 | 2,0 | - 806,0000* | 230,26877 | ,003 | - 1372,8739 | -239,1261 |
| | 3,0 | -9,33333 | 201,48518 | 1,000 | -505,3480 | 486,6813 |
| 2,0 | 1,0 | 806,0000* | 230,26877 | ,003 | 239,1261 | 1372,8739 |
| | 3,0 | 796,66667* | 232,06078 | ,003 | 225,3812 | 1367,9521 |
| 3,0 | 1,0 | 9,33333 | 201,48518 | 1,000 | -486,6813 | 505,3480 |
| | 2,0 | - 796,66667* | 232,06078 | ,003 | - 1367,9521 | -225,3812 |

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

5. melléklet: Az innovációs hajlandóság befolyásoló tényezői

5.1. melléklet: A méret és az innovációs hajlandóság összefüggés vizsgálatának eredményei

Khí – négyzet elemzés

| | Érték | Szabadságfok | Szignifikancia szint |
|------------------------------|--------|--------------|----------------------|
| Pearson Chi-Square | 10,935 | 3 | ,012 |
| Likelihood Ratio | 11,270 | 3 | ,010 |
| Linear-by-Linear Association | 5,872 | 1 | ,015 |
| Érvényes elemszám | 64 | | |

a. 0 cells (0,0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is 5,69.

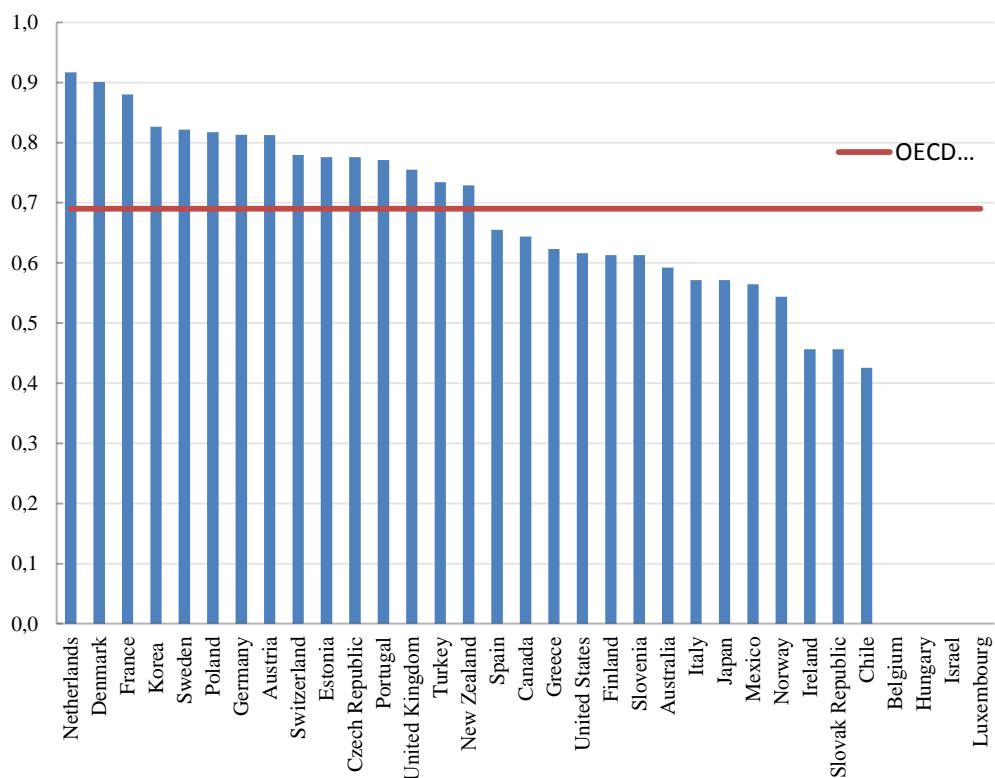
| | | Value | Approx. Sig. |
|--------------------|------------|-------|--------------|
| Nominal by Nominal | Phi | ,413 | ,012 |
| | Cramer's V | ,413 | ,012 |
| Érvényes elemszám | | 64 | |

5.2. melléklet: A menedzsment szemlélet és az innovációs hajlandóság kapcsolata

T-próba eredményei

| | Levene teszt | | t-test for Equality of Means | | | | |
|-----------------------------|--------------|-------------|------------------------------|--------|-----------------|-----------------|-----------------------|
| | F-érték | Sig. | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | Std. Error Difference |
| Equal variances assumed | ,029 | ,866 | -1,699 | 62 | ,094 | -,8725 | ,5135 |
| Equal variances not assumed | | | -1,727 | 56,831 | ,090 | -,8725 | ,5051 |

**6/1. melléklet: A központi kormányzati szint költségvetési folyamatának
közép-távú kilátásai az OECD tagállamok körében**



Forrás: saját szerkesztés OECD (2013) alapján

Megjegyzés: Az OECD átlag: 0,69

6/2. melléklet: A központi kormányzati szint költségvetési folyamatának közép-távú kilátásai az OECD tagállamok körében

| | Az MTEF megléte és jogi alapja | Tervezési időtáv, beleértve a soron következő költségvetési évet is | Tervezett ráfordítási plafonok | | |
|---------------------|--------------------------------------|---|--------------------------------|--|----------------------------|
| | | | Teljes ráfordítás | Program illetve szektor- szintű ráfordítások | Szervezeti ráfordítások |
| Ausztrália | ○ | 4 év | ✓ | | |
| Ausztria | ● | 4 év | ✓ | ✓ | |
| Belgium | ⊖ | x | x | x | x |
| Kanada | ○ | 3 év | | | ✓ |
| Chile | ○ | 3 év | ✓ | | |
| Csehország | ● | 3 év | | | |
| Dánia | ● | 4 év | | ✓ | |
| Észtország | ○ | 4 év | | | ✓ |
| Finnország | ○ | 4 év | ✓ | | |
| Franciaország | ● | 3 év | | ✓ | |
| Németország | ● | 4 év | ✓ | ✓ | ✓ |
| Görögország | ● | 5 év | | | ✓ |
| Magyarország | ⊖ | x | x | x | x |
| Írország | ○ | 3 év | | | ✓ |
| Izrael | ⊖ | x | x | x | x |
| Olaszország | ○ | 3 év | ✓ | ✓ | |
| Japán | ○ | 3 év | ✓ | | |
| Korea | ● | 5 év | ✓ | ✓ | |
| Luxemburg | ⊖ | x | x | x | x |
| Mexikó | ● | 5 év | ✓ | | |
| Hollandia | ● | 4 év | ✓ | ✓ | |
| Új-Zéland | ○ | 4 év | ✓ | ✓ | |
| Norvégia | ○ | 6 vagy több év | ✓ | | |
| Lengyelország | ● | 4 év | | | |
| Portugália | ● | 4 év | | ✓ | |
| Szlovákia | ● | 3 év | | | ✓ |
| Szlovénia | ⊖ | 4 év | ✓ | | |
| Spanyolország | ● | 3 év | ✓ | | |
| Svédország | ● | 3 év | ✓ | | |
| Svájc | ● | 4 év | ✓ | | |
| Törökország | ● | 3 év | ✓ | | ✓ |
| Egyesült Királyság | ○ | 4 év | | | ✓ |
| Egyesült Államok | ● | 6 vagy több év | | ✓ | |
| Orosz Föderáció | ⊖ | 3 év | ✓ | ✓ | ✓ |
| Teljes OECD | | | 17 | 10 | 8 |

Forrás: Saját szerkesztés OECD (2013) alapján

Jelmagyarázat:

- igen, az MTEF és a költségvetési plafon is jogszabályon alapul
- igen, jogszabályi alapon létesíti az MTEF-et, melyet költségvetési plafonra irányuló ajánlás támaszt alá
- ⊖ igen, jogszabály deklarálja, hogy a kiadási határérték nem haladhatja meg a kiadások középtávra tervezett átlagát
- igen, az MTEF és/vagy költségvetési plafon jogpolitikai/stratégiai szinten deklarált
- ⊖ nem és „x” nem értelmezhető (pld. nincs irányadó MTEF)

7. melléklet: Az eredményközpontú költségvetés tervezés lépései a következőképpen foglalhatók össze Osborne – Hutchinson(2006) alapján:

1. A közszolgáltatások árának meghatározása az állampolgárok fizetési hajlandóságának függvényében.
2. A programok közötti prioritások meghatározása a társadalom által elvárt eredmény függvényében. Az eredményeket mérő mutatószámrendszer kialakítása.
3. A kitűzött eredmény-célokért fizetendő árak kalkulációja.
4. Az előre rögzített áron előállítható eredmény maximalizálása módjának megtervezése.
5. Eredménycélok és mérőszámok konkrét kijelölése minden stratégiához és programhoz.
6. Ajánlatok kérése és kiválasztása a kitűzött eredménycélok függvényében.
7. Teljesítmény megállapodások kötése a kiválasztott szolgáltatókkal az elvárt eredmény és output szerződésben is rögzített értékeivel és az elvárható szolgáltatási minőség meghatározásával együtt. Szabályozási kérdések tisztázása.
8. A konkrét programokban és stratégiai célkitűzések között nem szereplő kiadási tételeket meg kell szüntetni, minden stratégiai és programszintű elvárt eredményre átalányösszegeket kell tervezni.
9. A programok és számszerűsíthető stratégiák teljes költségének kalkulációját kell végrehajtani, ami azt jelenti, hogy nem maradhat a költségvetésben fel nem osztott, konkrét programhoz vagy stratégiához hozzá nem rendelhető közvetett vagy általános költség.
10. Folyamatracionalizálás mind a törvényhozói mind a végrehajtói oldalon és az elért eredmények célokkal történő folyamatos összevetése. Visszacsatolás a vezetők, programfelelősök felé.
11. Rugalmas szervezet kialakítása, amely - szükség esetén - gyorsan megváltoztatható illetve átalakítható a megváltozott eredmény és teljesítményelvárások függvényében. (Osborne – Hutchinson, 2006)

8. melléklet: A feltevéseim során használt alapvető fogalmak meghatározása

Tervezési folyamat:

A tervezés az irányítási és végrehajtási rendszer szerves részeként megjelenő célorientált, több idődimenzióra kiterjedő, formalizált, tudatos jövőalakításra törekvő folyamat, amely nem zárul le a tervdokumentumok elkészítésével, hanem tartalmazza a tervek megvalósításának folyamatos nyomonkövetését, a terv-tény adatok összehasonlítását, eltéréselemzéseket és a vezetők felé történő folyamatos beszámolást.

Komplex tervezési rendszer:

Az önkormányzati tervezési rendszer elemei a következők:

1. a tervezés alanyai,
2. a tervezés tárgya,
3. tervezési technikák (módszerek),
4. a tervezés információs bázisa,
5. tervezési folyamat elemek (tervkészítés – végrehajtás (monitoring) - eltéréselemzés - beszámolás)
6. a tervdokumentumok típusai.

Stratégiai tervezés:

A stratégiai tervezés a stratégiai menedzsment tevékenység részfunkciójaként a stratégiaalkotás komplex és formalizált folyamata, amely a stratégiai döntéseket megalapozó munkafolyamatok, a stratégiai döntés, a megvalósítás, monitortevékenység és visszacsatolás konzisztens rendszere.

Kontrolling szemléletű-tervezési rendszer:

Olyan tervezési rendszer, amely a stratégiai-taktikai és operatív tervezési szinteket egyaránt lefedi, módszertanilag megalapozott és tartalmazza a tervek folyamatos nyomonkövetését, értékelését és a vezetői beszámolást egyaránt. Ugyanakkor a tervezés koordinálását és technikai keretrendszerét a kontrolling biztosítja.

**9. melléklet: Az önkormányzati kötelező feladatok (Mötv.) kormányzati
funkciók szerinti rendszerezése**

| Funkció kód | Fő funkció (funkciócsoport) | Funkció (Főprogramok) | Önkormányzati feladatok (Programok) |
|--------------------|--|--|---|
| F01 | Állami működési funkciók | Általános közösségi szolgáltatások | honnvédelem, polgári védelem, katasztrófavédelem, helyi közfoglalkoztatás; közreműködés a település közbiztonságának biztosításában |
| F02 | | Védelem | |
| F03 | | Rendvédelem, közbiztonság | |
| F04 | Jóléti funkciók | Oktatási tevékenységek és szolgáltatások | településfejlesztés, településrendezés egészségügyi alapellátás, az egészséges életmód segítését célzó szolgáltatások; kulturális szolgáltatás, különösen a nyilvános könyvtári ellátás biztosítása; filmszínház, előadó-művészeti szervezet támogatása, a kulturális örökség helyi védelme; a helyi közművelődési tevékenység támogatása; szociális, gyermekjóléti szolgáltatások és ellátások; sport, ifjúsági ügyek; óvodai ellátás; hajléktalanok rehabilitációja illetve megelőzés; környezet-egészségügy; lakás- és helyiséggazdálkodás |
| F05 | | Egészségügy | |
| F06 | | Társadalombiztosítási és jóléti szolgáltatások | |
| F07 | | Lakásügyek, települési és közösségi tevékenységek és szolgáltatások | |
| F08 | | Szórakoztató, kulturális, és vallási tevékenységek és szolgáltatások | |
| F09 | Gazdasági funkciók | Tüzelő- és üzemanyag, valamint energiaellátási feladatok | távhőszolgáltatás; víziközmű-szolgáltatás; helyi környezet- és természetvédelem, vízgazdálkodás, vízkárelhárítás településüzemeltetés a közterületek, valamint az önkormányzat tulajdonában álló közintézmény elnevezése; helyi közösségi közlekedés biztosítása; helyi adóval, gazdaságsszervezéssel és a turizmussal kapcsolatos feladatok; a kistermelők, őstermelők számára értékesítési lehetőségeinek biztosítása, ideértve a hétvégi árusítás lehetőségét is; hulladékgazdálkodás; |
| F10 | | Mező-, erdő -, hal- és vadgazdálkodás | |
| F11 | | Bányászat és ipar | |
| F12 | | Közlekedési és távközlési tevékenységek és szolgáltatások | |
| F13 | | Egyéb gazdasági tevékenységek és szolgáltatások | |
| F14 | | Környezetvédelem | |
| F15 | Államadósság-kezelés | | - |
| F16 | Funkcióba nem sorolható tételek | | nemzetiségi ügyek |

Forrás: saját szerkesztés

10. melléklet: A gazdasági programjavasolt felépítése

Program fejezetek:

I. Bevezetés, a gazdasági program átfogó célja, jövőkép kijelölése

II. Önkormányzat bemutatása

III. Helyzetelemzés SWOT-analízis segítségével

Input: társadalmi, környezeti és gazdasági adottságok feltérképezése állapotjellemzők segítségével

- Helyzetfeltáró munkarész (társadalmi együttműködéssel)
- Helyzetelemző munkarész
- Helyzetértékelő munkarész

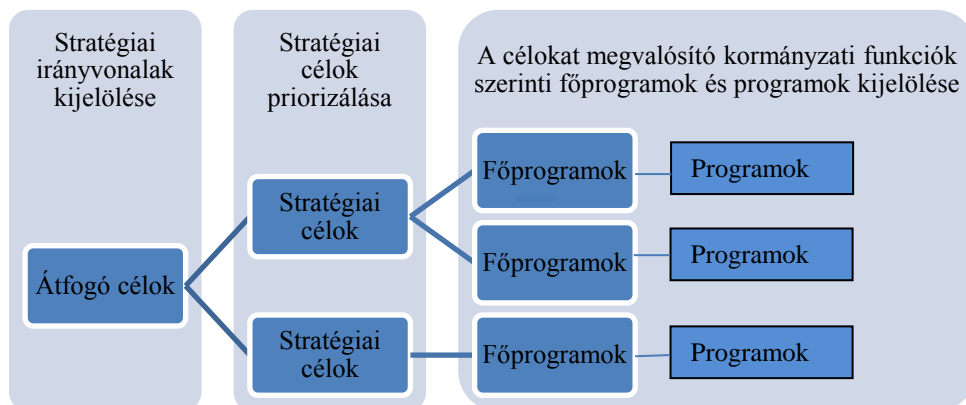
Output: A SWOT-mátrix elkészítése.

IV. Stratégiai térkép készítés

Input: SWOT analízis eredményei, az ellátandó önkormányzati feladatok feltételei

Output: A stratégiai fontosságú területek (stratégiai ágazatok) kijelölése, A stratégiai célok egymással összefüggő konzisztens és priorizált rendszerének kialakítása, stratégiai indikátorok kidolgozása

Stratégiai térkép:



V. Átfogó programozás⁶³

V.1. Főprogram 1.

V.2. Főprogram 2.

.....

A főprogramok tartalma:

- A főprogramban szereplő programok és alprogramok (szakfeladatok) besorolása.
- A főprogram stratégiai céljai.
- A főprogram megvalósításának ütemezése (éves bontásban), a végrehajtásért felelős intézmények illetve szervezeti egységek kijelölése.

VI. Vagyongazdálkodás

Kiemelt területek: Az önkormányzat és intézményei által kezelt illetve tulajdonában álló vagyon várható állományváltozásai, beruházási – fejlesztési stratégiai célok ismertetése –összhangban az EU-s beruházási projekkel -, beruházás gazdaságossági számítások, vagyonhasznosítási terv készítés.

VII. Emberi erőforrás gazdálkodás

Kiemelt területek: Létszámterv (foglalkoztatottak létszámának várható változása feladatkörönként részletezve), Teljesítményértékelés rendszer jellemzői, Továbbképzési, fejlesztési terv

VIII. Pénzügyi stratégia

Kiemelt területek: hosszú távú finanszírozási stratégia (adósságállomány várható szerkezete), a Stabilitási törvény szerinti adósságot keletkeztető ügyletek, pénzügyi helyzetet mérő indikátorok

IX. Függelék

⁶³ A programozás a preferált program költségvetésen alapuló költségvetés tervezés miatt szükséges, melyről részletesebben írok a javaslatok között.